



جامعة غرداية  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي  
في ميدان: العلوم الاقتصادية، والتجارية، وعلوم التسيير  
فرع علوم مالية ومحاسبية: تخصص محاسبة.

بغنوان:

تقييم نظام الرقابة الداخلية واثره على جودة المعلومات المحاسبية  
في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتنقيب "ENAFOR" - حاسبي مسعود 2019

تحت اشراف الاستاذ: سيداني محمد

والاستاذة المساعدة: بن مولاي زينب

من اعداد:

الطالب: سمير غرياني.

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2019/06/16

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور علماوي محمد	استاذ محاضر	جامعة غرداية	رئيسا
الدكتور سيداني محمد	استاذ محاضر	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
الدكتورة بن مولاي زينب	استاذ محاضر	جامعة غرداية	مشرفا مساعدا
الدكتور بهاز جيلالي	استاذ محاضر	جامعة غرداية	مناقشا
الأستاذ هندي كريم	استاذ	جامعة غرداية	مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018





جامعة غرداية  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة  
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي  
في ميدان: العلوم الاقتصادية، والتجارية، وعلوم التسيير  
فرع علوم مالية و محاسبية: تخصص محاسبة.  
بغنوان:

تقييم نظام الرقابة الداخلية واثره على جودة المعلومات المحاسبية  
في المؤسسة الاقتصادية  
دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتنقيب "ENAFOR" - حاسي مسعود 2019

تحت اشراف الاستاذ : سعيداني محمد

و الاستاذة المساعدة : بن مولاي زينب

من اعداد:

الطالب: سمير غرياني.

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2019/06/16

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الدكتور علماوي محمد	استاذ محاضر	جامعة غرداية	رئيسا
الدكتور سعيداني محمد	استاذ محاضر	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
الدكتورة بن مولاي زينب	استاذ محاضر	جامعة غرداية	مشرفا مساعدا
الدكتور بهاز جيلالي	استاذ محاضر	جامعة غرداية	مناقشا
الأستاذ هندي كريم	استاذ	جامعة غرداية	مناقشا





## الاهداء

إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها إلى  
والدتي العزيزة.

إلى من سعى وشقى لأنعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل بشئ من أجل دفعي في طريق  
النجاح الذي علمني أن أرتقي سلم الحياة بحكمة وصبر إلى روح والدي الطاهرة.

إلى من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي إلى أخواتي وأخواني .

إلى من سارت معي نحو الحلم خطوة بخطوة وساندني في كل لحظة .....زوجتي الحبيبة

إلى اولادي الغوالي.....معز شهاب الدين....شهد اسيل.....جنة الرحمان

إلى من سرنا سوياً ونحن نشق الطريق معاً نحو النجاح والإبداع إلى من تكا تفنا يداً بيد  
ونحن نقطف زهرة وتعلمنا إلى اصدقاء الدراسة.

إلى من علمونا حروفاً من ذهب وكلمات من درر وعبارات من أسى وأجلى عبارات في العلم  
إلى من صاغوا لنا علمهم حروفاً ومن فكرهم منارة تنير لنا سيرة العلم والنجاح إلى أساتذتنا

الكرام

سمير غرياني



## الشكر

أشكر الله العليّ القدير الذي أنعم عليّ بنعمة العقل والدين. القائل في محكم التنزيل " وَفَوْقَ كُلِّ ذِي عِلْمٍ عَلِيمٌ " سورة يوسف آية 76 .... صدق الله العظيم. وقال رسول الله (صلى الله عليه وسلم): "(من صنع إليكم معروفاً فكافنوه، فإن لم تجدوا ما تكافنونه به فادعوا له حتى تروا أنكم تكافنونه ) ..... "رواه أبو داود.

وأثني ثناء حسناً على الأساتذة.

وأيضاً وفاءً وتقديراً وإعترافاً مني بالجميل أتقدم بجزيل الشكر لأولئك المخلصين الذين لم يألوا جهداً في مساعدتنا في مجال البحث العلمي، وأخص بالذكر الأستاذة الفاضلة: بن مولاي زينب و الأستاذ الفاضل: سعيداني محمد على المرافقة في هذه الدراسة وأصحاب الفضل في توجيهي ومساعدتي في تجميع المادة البحثية، فجزاهم الله كل خير.

ولا أنسي أن أتقدم بجزيل الشكر الى كل اطارات المؤسسة الوطنية للتنقيب، و اخص بالذكر اطارات قسم المالية و المحاسبة الذين قاموا بتوجيهي طيلة الدراسة التطبيقية

وأخيراً، أتقدم بجزيل شكري إلي كل من مدوا لي يد العون والمساعدة في إخراج هذه الدراسة علي أحمل وجه.

الباحث

سمير تحرياني



## الملخص

تناولت هذه الدراسة مناقشة و تحليل اثر تقييم نظام الرقابة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، حيث تم التطرق الى مفهوم نظام الرقابة الداخلي و كذلك المفاهيم المتعلقة بتقييم نظام الرقابة الداخلي، مع توضيح مفهوم جودة المعلومات المحاسبية و الخصائص التي تجعلها جيدة و مفيدة.

و قد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في اجراء الدراسة من خلال جمع البيانات الأولية و الثانوية، حيث تم استخدام الاستبيان و تم توزيعه على مجتمع الدراسة، كما تم استخدام برنامج SPSS 20 و EXCEL 2007 في تحليل البيانات و اختبار الفرضيات.

و قد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج اهمها: ان اعتماد المؤسسة نظام رقابة داخلية منظم يضمن لها تحقيق اهدافها المسطرة في ظل الالتزام بالإجراءات والسياسات المسطرة، و ان تقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في الحصول على نظام رقابة داخلي منظم و فعال، يسمح بتحقيق الاهداف المسطرة من طرف المؤسسة، و هذا ما يؤثر بشكل فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

و من اهم ما اوصت به الدراسة ضرورة الاهتمام و العمل على تقييم نظام الرقابة الداخلي بشكل دوري، من اجل تحقيق الأهداف التي اقيم لأجل تحقيقها، مع الأخذ بعين الاعتبار عمليات تقييم نظام الرقابة الداخلي و تطبيق توصيات اللجان او الهيئات التي قامت بعملية التقييم، و ضرورة البحث على العوامل الاخرى المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية، بغير نظام الرقابة الداخلي.

**الكلمات المفتاحية:** نظام الرقابة الداخلي، تقييم نظام الرقابة الداخلي، جودة المعلومات المحاسبية.



## ABSTRACT

This study discussed and analyzed the impact of the evaluation of the internal control system on the quality of accounting information in the Algerian economic institution, which dealt with the concept of the internal control system as well as the concepts related to the evaluation of the internal control system and clarifying the concept of the quality of accounting information and the characteristics that make it good and effective .

The descriptive analytical method was used in the study through the collection of primary and secondary data. The questionnaire was used and distributed to the study community. SPSS 20 and EXCEL 2007 were used in data analysis and hypothesis testing.

The study has reached a number of results, the most important of which is that the institution's adoption of a structured internal control system ensures that it achieves its objectives in accordance with the procedures and policies. The evaluation of the internal control system contributes to obtaining an internal control system that is organized and effective, By the institution, and this effectively affects the improvement of the quality of accounting information.

The main objective of the study is to ensure that the internal control system is regularly evaluated and evaluated in order to achieve the objectives set for achieving it, taking into consideration the internal control system evaluation process and the recommendations of the committees or bodies that conducted the evaluation. Research on other factors affecting the quality of accounting information, other than the internal control system .

**Keywords:** Internal control system, Evaluation of Internal control system, Quality of accounting information .



## المحتويات

الصفحة	المحتويات
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص بالعربية
VI	الملخص بالانجليزية ABSTRACT
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الاختصارات و الرموز
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
02	الفصل الأول: الاطار النظري لنظام الرقابة الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية
49	الفصل الثاني: الاطار التطبيقي للدراسة - دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتنقيب -
73	الخاتمة
75	قائمة المراجع
80	الملاحق
87	الفهرس

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
24	أوجه الاختلاف بين البيانات والمعلومات المحاسبية	1 -1
50	الميزانية المالية المختصرة	1 -2
51	نشاط المؤسسة النتيجة ورقم الأعمال	2 -2
56	مقياس ليكارت الثلاثي	3 -2
56	قيمة معامل الثبات الفاكروتياخ	4 -2
58	توزيع مبحوثين حسب مؤهل العلمي	5 -2
59	توزيع مبحوثين حسب تخصص علمي	6 -2
60	توزيع مبحوثين حسب خبرة مهنية	7 -2
61	معايير تحديد الاتجاه	8 -2
62	متوسط حسابي والانحراف المعياري للمحور الاول	9 -2
63	متوسط حسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني	10 -2
65	متوسط حسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث	11 -2
66	درجة الارتباط بين المحور الاول والثاني	12 -2
67	درجة الارتباط بين المحور الاول وبعد ملائمة	13 -2
67	درجة الارتباط بين المحور الاول وبعد موثوقية	14 -2
68	درجة الارتباط بين المحور الاول وبعد المقارنة	15 -2
69	درجة الارتباط بين المحور الاول وبعد الفهم	16 -2
69	الفروق في تحديد أثر نظام الرقابة على جودة معلومات حسب الخبرة	17 -2
70	الفروق في تحديد أثر نظام الرقابة على جودة معلومات حسب المؤهل العلمي	19 -2



## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
14	هيكل تقييم نظام الرقابة	(1-1)
17	مكعب COSO	(2-1)
19	الوسائل منفذة حسب COCO	(3-1)
30	التقارير المالية	(4-1)
31	رؤية مالية للميزانية	(5-1)
49	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR	(1-2)
50	الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية و المحاسبة	(2-2)
51	تطور الهيكل المالي	(3-2)
52	تطور رقم الاعمال ونتيجة	(4-2)
53	الاحصائيات الخاصة باستثمار الاستبيان	(5-2)
59	المؤهل العلمي	(6-2)
60	تخصص علمي	(7-2)



## قائمة الاختصارات والرموز

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأجنبية	الاختصار/الرمز
لجنة المنظمات الراعية للجنة Treadway	Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission	COSO
معايير لجنة الرقابة النموذج الكندي	Criteria on Control Committee	COCO
معهد الخبراء المحاسبين الأمريكيين	Institute of American Accountants	AICPA
منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية	Organization of Certified Accountants and Chartered Accountants of France	OECCA
المؤسسة الوطنية للتقريب	Entreprise National de Forage.	ENAFOR
محيط الرقابة	Control environment	
تقييم المخاطر	Risk assessment	
انشطة الرقابة	Control activities	
المعلومات و الإتصالات	Information & communication	



## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الترتيب
80	الاستبيان	1
85	الصدق و الثبات	2
86	اختبار الفرضيات	3



# المقدمة

نظراً للأهمية البالغة التي اكتسبتها المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، أصبح من الضروري إيجاد نظم و طرق لتسيير هذه المؤسسات ما يضمن لها توفير و انتاج معلومات محاسبية تعكس الواقع الحقيقي للحركات الاقتصادية و المالية داخل المؤسسة.

و بالمقابل أصبح امراً حتمياً وضع ادوات و نظم رقابية على اساليب التسيير، و هذه ما يستطيع توفيره نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة الاقتصادية، و بهدف الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية تخدم مستخدميها و تساعد المسيرين على اتخاذ القرارات المناسبة، حضني بدوره نظام الرقابة الداخلي بنفس الإهتمام، و أصبح هو كذلك موضع تحسين و رقابة من خلال اجراء عمليات دورية من اجل تقييمه.

تعد الرقابة الداخلية من أهم الموضوعات التي تشغل رجال الفكر المحاسبي والمالي والاقتصادي، كما يهتم بها رجال القانون والإدارة حيث تعمل على حماية المال وتدعو إلى استخدام أفضل الموارد الاقتصادية المتاحة بما يحقق النمو والاستقرار و التأكد من تحقيق النشاط المالي لأهدافه.

ويعد بناء أنظمة الرقابة الداخلية أمراً أساسياً لغرض تحقيق أهداف الرقابة الخاصة بالإدارة و المتمثلة في كفاءة وفعالية الأنشطة التشغيلية و موثوقية التقارير المالية، والالتزام بالقوانين والقواعد التنظيمية .

لقد ساعدت عوامل مختلفة على ظهور الحاجة إلى الرقابة الداخلية وتطورها ومن بين هذه العوامل: اضطراب الإدارة إلى تفويض المسؤوليات، والحاجة إلى بيانات دورية دقيقة، والرغبة في تفادي إعطاء بيانات خاطئة، ومسؤولية الإدارة عن حماية أموال المنشأة.

وعلى ضوء ماسبق تتجلى معالم إشكالية هذا البحث في السؤال المحوري التالي:

**ما هو أثر تقييم نظام الرقابة الداخلي على تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية؟**

وعلى ضوء هذا التساؤل الرئيسي يمكن طرح مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية:

- كيف تتم عملية تقييم نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؟
- ماذا يقصد بجودة المعلومات المحاسبية؟ وما هي خصائصها؟
- كيف يمكن ان تؤثر عملية تقييم نظام الرقابة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية؟



## فرضيات الدراسة:

الفرضية الأساسية: لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين جودة المعلومات المحاسبية من خلال خصائصها النوعية، وعملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة.

وينبثق على ضوء هذه الفرضية، الفرضيات الصفرية التالية:

- لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين ملائمة المعلومات المحاسبية، وعملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة الاقتصادية.
- لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين موثوقية المعلومات المحاسبية، وعملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة الاقتصادية.
- لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين إنتاج وتحقيق معلومات محاسبية قابلة للمقارنة، وعملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة الاقتصادية.
- لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين ثبات الطرق المحاسبية المطبقة للحصول على معلومات محاسبية، وعملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة الاقتصادية.
- لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين تحقيق معلومات محاسبية قابلة للفهم، وعملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة الاقتصادية.
- هناك فوارق في تحديد أثر تقييم نظام الرقابة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية، حسب الخبرة المهنية والمؤهل العلمي.

## اهمية الدراسة:

تعالج بصفة عامة دور تقييم نظام الرقابة الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

الوصول الى جودة المعلومات المحاسبية يفيد كل الأطراف المستغلة للمعلومات المحاسبية، بهدف اتخاذ القرارات التمويلية والاستثمارية.

## أهداف الدراسة:

تحديد مفهوم كل من نظام الرقابة الداخلي، وجودة المعلومات الحاسوبية.

تحديد مدى مساهمة تقييم نظام الرقابة الداخلي في تحقيق جودة المعلومات الحاسوبية.

## متغيرات الدراسة:

يمكن تحديد متغيرات الدراسة فيما يلي:

**المتغير التابع:** تحقيق عناصر جودة المعلومات الحاسوبية والمتمثلة في: الملائمة، الموثوقية، الثبات، القابلية للفهم، و القابلية للمقارنة.

**المتغيرات المستقل:** و المتمثل في تقييم نظام الرقابة الداخلي.

## حدود البحث:

بالنسبة للجزء التطبيقي تحدد الدراسة من حيث الظرف الزمني بسنة 2019 أما الظرف المكاني تمثل في ولاية ورقلة المنطقة الصناعية حاسي مسعود، أما مجتمع الدراسة يتمثل في اطرار قسم المالية و المحاسبة، للمؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR.

## المنهج البحث والأدوات المستخدمة:

بهدف معالجة موضوع الدراسة، استخدمنا المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري من خلال استخلاصه من الدارسات والكتب، المقالات العلمية، المداخلات التي طرحت في الملتقيات العلمية، أما الجزء التطبيقي استخدمنا فيه الأسلوب التحليلي حيث تمت المعالجة باستخدام استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة مستنتجة من الجزء النظري وذلك بالاعتماد على البرنامج الاحصائي SPSS و EXCEL 2007 .

## صعوبات البحث:

الصعوبات التي واجهتنا عند قيامنا بإعداد البحث هي: ضيق الوقت، حيث لم يكن كافي لتقدم البحث على أكمل وأحسن وجه ممكن بالإضافة إلى عدم إمكانية التعمق في الموضوع أكثر واستخلاص الأنسب منها، مع عدم التجاوب من طرف المؤسسة المستقبلية لإعطائنا المعلومات الكافية لخدمة لإثراء البحث .

## هيكل البحث :

بغرض دراسة الموضوع تم تقسيمه إلى فصلين، تضمنت المقدمة تلخيصا للبحث، اختبار الفرضيات وعرض أهم النتائج، وأعقت ببعض التوصيات بناء على النتائج المتوصل إليها في الخاتمة.

**الفصل الأول:** الجانب النظري للدراسة، بحيث تضمن هذا الفصل مختلف المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما تم التطرق إليه في **المبحث الأول**، أما **المبحث الثاني**: فقد تطرقنا إلى الدراسات التطبيقية التي لها علاقة مباشرة بموضوع دراستنا، كما تم التعرّيج عن أوجه الاختلاف والتشابه بين دراستنا والدراسات وما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة..

**أما الفصل الثاني:** متعلق بالدراسة الميدانية ويشمل مبحثين ، ففي المبحث الأول نتناول تقديم المؤسسة المستقبلية، أما المبحث الثاني: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية، أما المبحث الثالث فقد تضمن الإحصاء الاستدلالي للدراسة الميدانية.



## الفصل الاول

الأدبيات النظرية و التطبيقية لتقييم نظام الرقابة  
الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية

## تمهيد:

يعتبر نظام الرقابة الداخلي من بين اهم المقومات الأساسية التي تستند عليها المنشأة الاقتصادية، لضمان السير الحسن لها، و التحكم فيه يسمح باعطاء صورة صادقة و سليمة عن النشاطات و الحركات الاقتصادية، هذا ما يؤثر بشكل مباشر على العملية التسييرية و مخرجاتها، في صورة النتائج المحققة و المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية و وجودتها و مامدى الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة بالنسبة للمسرين، وكذلك بالنسبة للاطراف الخارجيين.

و استعرضنا في هذا الفصل المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية، حيث تم تقسيم الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: الادبيات النظرية لتقييم نظام الرقابة الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية-دراسات سابقة-

## المبحث الأول : الأدبيات النظرية لنظام الرقابة الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية.

نحاول في هذا المبحث استعراض المفاهيم العامة المتعلقة بنظام الرقابة الداخلي، تقييم نظام الرقابة الداخلي و كل المفاهيم المتعلقة بالمعلومات المحاسبية، خصائصها و شروط جودتها.

### المطلب الأول : نظام الرقابة الداخلية

#### الفرع الأول: مفهوم الرقابة الداخلية أهدافها و أنواعها.

##### اولا : مفهوم الرقابة الداخلية:

#### 1- حسب منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية OECCA :

"نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من اجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية والإبقاء على الحصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية و يبرز ذلك بتنظيم طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر والسابقة<sup>1</sup>.

#### 2- حسب معهد الخبراء المحاسبين الأمريكيين AICPA 1978:

" الرقابة الداخلية تشمل خطط التنظيم وكل الأساليب والطرق والإجراءات المنسقة المستخدمة داخل المؤسسة قصد المحافظة على أصولها، وضمان دقة وسلامة المعلومات المحاسبية وتفعيل النجاعة العملية، واحترام السياسات المسطرة من طرف الإدارة العليا للمؤسسة"<sup>2</sup>.

#### 3- حسب لجنة المنظمات الراعية للجنة "Treadway" "COSO" :

" الرقابة الداخلية هي عملية ينفذها مجلس الإدارة، المديرين و موظفو المنظمة، تهدف الى توفير ضمان معقول لتحقيق الأهداف"<sup>3</sup>

مما سبق يمكن ان نستنتج التعريف التالي للرقابة الداخلية بانها كل الخطط و الأساليب و الإجراءات التي يضعها المديرين و يتناغم معها كل الأطراف الفاعلة داخل المؤسسة، لغرض تحقيق اهداف المؤسسة.

<sup>1</sup> RBIRI 1986 :Contrôle Interne et vérification, Edition Preportaine INC, Canada p :36.

<sup>2</sup> LOUIS GALLOIS, Théorie & pratique de l'audit intrne, septième edition, EYROLLES EDITION, Paris, 2010, p 135.

<sup>3</sup> Ibid, p137.

## ثانيا : اهداف الرقابة الداخلية:<sup>1</sup>

**1-حماية الأصول:** في الواقع ، يجب أن يهدف نظام الرقابة الداخلية الجيد إلى الحفاظ على أصول الشركة. ولكن يجب علينا توسيع الفكرة وفهمها ليس فقط الأصول الثابتة من جميع الأنواع والأسهم والأصول غير الملموسة ، ولكن أيضاً عنصرين آخرين لا يقل أهمية عنهما الأشخاص ، الذين هم الجزء الأكثر قيمة من تراث الشركة ؛ وهنا نجد فكرة الخطر ، بالمعنى الأوسع للمصطلح: الأمن ، المخاطر الاجتماعية, صورة الشركة التي يمكن تدميرها بسبب حادث عرضي بسبب ضعف السيطرة على العمليات.

**2- موثوقية وسلامة المعلومات المالية والتشغيلية :** تنعكس صورة الشركة في المعلومات التي تقدمها للخارج والتي تتعلق بأنشطتها وأدائها. يجب أن يكون كل شيء في مكانه حتى تعمل "كآلة لإنتاج المعلومات" دون أي خطأ أو إغفال ، في القطاعات الفنية والتجارية وكذلك في القطاع المالي. وبشكل أكثر تحديداً ، يجب أن تسمح عناصر التحكم الداخلية لسلسلة المعلومات ان تكون:

- موثوقة وقابلة للتحقق.

• شاملة .

• ذات الصلة .

• متاحة.

**3- الامتثال للقوانين واللوائح والعقود:** يشمل هذا بطبيعة الحال الأحكام القانونية والتنظيمية ، ولكن لا يقتصر على القوانين واللوائح والعقود (قد تكون هناك أحكام فردية أو دورية). ومع ذلك ، يجب أن تمتنع أنظمة الرقابة الداخلية عمليات تدقيق المطابقة من الكشف عن العيوب أو الأخطاء أو أوجه القصور بسبب عدم الامتثال للتعليمات. يمكن أن تكون الأسباب الجذرية لهذه الظاهرة مختلفة ,ضعف التواصل ، نقص الإشراف ، تشويش المهام ، إلخ. في جميع الحالات ، تكون جودة الرقابة الداخلية محل شك.

**4- فعالية وكفاءة العمليات:** هذا هو الهدف الدائم الرابع للرقابة الداخلية، والذي يؤخذ في الاعتبار في عمليات تدقيق الكفاءة، هل الموارد المتاحة للشركة تستخدم على النحو الأمثل؟ هل لديها وسائل سياستها؟ هذه الضرورة بمعنى زيادة الكفاءة عنصر مهم يجب أن تأخذه الرقابة الداخلية في الاعتبار لتمكين أنشطة الشركة من النمو والازدهار.

<sup>1</sup> خلق عبدالله الواردات،"التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفق لمعايير التدقيق الدولي الداخلي"، مؤسسة الوراق للنشر، الأردن، ص62.

## ثالثا : انواع الرقابة الداخلية:1

تنقسم الرقابة الداخلية إلى الاقسام التالية :

- 1- **الرقابة الإدارية :** وتشمل الخطبة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وهي تعتمد في سبيل تحقيق اهدافها وسائل متعددة مثل الكشوفات الاحصائية ودراسات الوقت والحركة وتقارير الاداء والرقابة على الجودة والموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين .
- 2- **الرقابة المحاسبية:** وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والاجراءات الهادفة إلى اختبار دقة للبيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها ويضم هذا النوع وسائل متعددة منها على سبيل المثال اتباع نظام القيد المزدوج واستخدام حسابات المراقبة (الاجمالية) واتباع موازين المراجعة الدورية واتباع نظام المصادقات، واعتماد قيود التسوية من موظف مسؤول، وجود نظام مستندي سليم ونظام التدقيق الداخلي، وفصل الواجبات بموظف الحسابات عن الوجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين.
- 3- **الظبط الداخلي :** ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية اصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الظبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

## الفرع الثاني: مقومات و خصائص الأساسية لنظام الرقابة الداخلية.2

يتميز نظام الرقابة الداخلية الجيد والفعال بمجموعة من الخصائص الرئيسية والهامة والتي تمثل المقومات الأساسية المطلوب توافرها حتى يمكن اعتبار نظام الرقابة فعالا وجيدا في تحقيق الاهداف الرئيسية والتشغيلية.

ولا شك أن توافر هذه الخصائص أو المقومات كلها أو بعضها بشكل معين هو أساس الحكم على مدى قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية وأساليبها وأدواتها المطبقة في المنشأة، وعلى هذا الاساس يكون هناك احتمالين بالنسبة للمراجع على النحو التالي:

<sup>1</sup> خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، الطبعة الأولى 2010م-1431 هـ صفحة 17

<sup>2</sup> عبد الفتاح الصحن، الرقابة و المراجعة الداخلية، ط 1، 2006 الإسكندرية مصر، ص 169.

**الأول:** أن هناك نظام رقابة قوي وفعال لتوافر هذه الخصائص و المقومات بشكل جيد و متكامل، فيتربط على ذلك أن يخفض المراجع من نطاق اختباراته الاساسية المطلوبة لفحص العمليات المختلفة، وأرصدة القوائم المالية الختامية.

**الثاني:** أن خصائص نظام الرقابة هذه لا تتوافر بشكل ملائم و جيد و المتكامل وفي ذلك إشارة إلى ضعف هذا النظام الرقابي الداخلي في المنشأة أو أن جانب منه ضعيف لعدم توافر بعض هذه الخصائص الهامة، و ينبغي على المراجع في هذه الحالة أن يأخذ ذلك في اعتباره بتوسيع نطاق اختباراته الاساسية للعمليات المختلفة من ناحية أخرى، وعلى المراجع أيضا مراعاة ما يلي لهذا المجال:

- نوعية العمليات التي يختارها لتدقيقها ومراجعتها
- مدى أهمية العمليات أو القوائم المختارة للفحص والمراجعة
- عدد هذه العمليات أو القوائم المختارة للفحص والمراجعة
- الوقت المتاح للمراجع للقيام بتنفيذ اختباراته الاساسية
- مدى توافر العدد الكافي لمساعدتي المراجع لتنفيذ برنامج مراجعته

وفي ما يلي نعرض اهم هذه الخصائص أو المقومات اللازمة لخلق نظام رقابي جيد وفعال في المنشأة<sup>1</sup>

## أولاً- تحديد خطوط السلطة والمسؤولية:

من الامور الهامة في أي وحدة أو منشأة يعمل فيها عددا كبيرا من الافراد ضرورة التحديد الواضح لكل من خطوط السلطة الخولة لكل فرد وخطوط وحدود مسؤولية كل منهم، حيث يتم من خلال هذا التحديد مساءلة كل شخص ومحاسبته عن أداء أعماله ومهامه.

## ثانيا: الفصل بين المسؤوليات:

يجب عند إعداد الخريطة التنظيمية للمنشأة وإعداد دليل اللوائح وإجراءات مراعاة أهمية الفصل بين المسؤوليات الأفراد العاملين فيها في مختلف المستويات الادارية لان هذا المبدأ بعد من أهم ما يجب أن يميز نظام الرقابة الداخلية من خصائص حتى يكون هذا النظام ناجحا وجيدا وفعالاً في مجال تحقيق أهدافه، فمن الامور

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق، ص170.



الهامة أن تحديد مسؤوليات الافراد والفصل بينها يقلل من احتمالات حدوث غش أو أخطاء غير متعمدة خاصة في بيانات المحاسبية التي يتم تسجيلها دفتريا على أساس افتراض عدم وجود تواطؤ موظفين أو أكثر لإخفاء عملية معينة أو التلاعب في الدفاتر أو الوقوع في أخطاء غير متعمدة

قواعد ومبادئ الفصل بين المسؤوليات:

يعتمد الفصل السليم بين مسؤوليات الافراد العاملين في المنشأة على قواعد ومبادئ رئيسية وهامة حتى تساعد على زيادة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية وأهم هذه المبادئ الفصل بين الوظائف الرئيسة التالية:

- 1- حيافة الاصل او الاحتفاظ به.
- 2- التسجيل في الدفاتر والسجلات .
- 3- سلطة التصديق.

### ثالثا: كفاءة العناصر البشرية من العاملين:<sup>1</sup>

رغم التقدم التكنولوجي السائد في العالم عن طريق استخدام الحاسبات الآلية المتقدمة بأشكالها وأنواعها وبرامجها المتعددة، إلا أن نجاح أي نظام مهما بلغ درجة التقدم هذه مزال وسيظل يتوقف بدرجة كبيرة على مدى كفاءة ومهارة العاملين في المشروع والمسؤولين عن تنفيذ هذا النظام .

حيث نعتبر توفر كفاءة ومهارة وخبرة العاملين في المشروع من العناصر الأساسية لنجاح وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، مما حتم على المراجع الخارجي التحقق من هذا النظام عن طريق تقييم نظام ومعايير التوظيف المتبعين ، وكذلك الترقيات ونظام الحوافز.

### رابعا: توافر نظام محاسبي متكامل:

إن توافر نظام محاسبي ملائم ومتكامل في المنشأة من العناصر الهامة التي تساعد على النجاح وفاعلية النظام الرقابة الداخلية فيها باعتبار أن هذا النظام المحاسبي يمثل البيئة التي يتم فيها إنجاز جميع العمليات المالية المتعلقة بأوجه النشاط المختلفة كما أنه مزدر المعلومات والتقارير الرئيسية المطلوبة لمختلف المستندات الداخلية والخارجية ومنها ما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية أو الخارجية على السواء

<sup>1</sup> عبدالفتاح الصحن، مرجع سابق، ص 182.

وحتى يحقق النظام المحاسبي دوره بكفاءة في مجال الرقابة الداخلية يجب أن يتميز بخصائص الرئيسية التالية

- 1- يجب أن يتميز بالبساطة و الوضوح وذلك بأن يتضمن الدفاتر والسجلات المحاسبية الملائمة لطبيعة نشاط المؤسسة أو المنشأة وتكون الاجراءات المحاسبية واضحة وبسيطة وتحقق أهداف الرقابة دون تعقيد عن طريق استيعاب وفهم العاملين في مجال المحاسبي هذه الاجراءات بدقة ووضوح.
- 2- يجب إن يصمم النظام المحاسبي بطريقة تتفق وطبيعة النشاط من ناحية وبما يؤدي إلى إظهار نتائج هذا النشاط بوضوح ودقة من خلال إعداد التقارير المالية المناسبة والتي تلبي احتياجات الاطراف المختلفة من مستخدمي هذه التقارير داخليا وخارجيا من ناحية أخرى.
- 3- يجب أن يتولى الاشراف على تنفيذ الاجراءات النظام المحاسبي ويعمل المحاسبي بصفة عامة أفراد متخصصين في مجال مالي من المحاسبين و المراجعين من ذو الكفاءات والخبرات المناسبة في هذا المجال.
- 4- يجب عند تصميم النظام المحاسبي الأخذ في الاعتبار ما يلي:
  - أ- يجب أن يوضح النظام المحاسبي الاجراءات التنظيمية للإدارة المالية وطريقة إعداد المحاسبات المختلفة والميزانية.
  - ب- يجب أن يوضح النظام المحاسبي طريقة إعداد التقارير المالية الختامية من حسابات وقوائم مختلفة بما يتفق وحاجات الاطراف المستخدمة لها..
  - ت- يجب أن يوضح النظام المحاسبي الاجراءات الخاصة بالأدوار المستندية ودورة المحاسبية التي يعتمد عليها العامل المحاسبي في المنشأة
  - ث- يجب أن يوضح النظام المحاسبي الاجراءات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية وطريقة تنفيذها .
  - ج- يجب عند تصميم النظام المحاسبي مراعات إمكانية استخدام نظم التشغيل الالكتروني للبيانات والمعلومات المحاسبية.
- 5- يجب عند تصميم النظام المحاسبي مراعاة استخدام الأساليب والوسائل المساعدة التالية:

## أ- محاسبة المسؤولية<sup>1</sup> Responsibility Accounting

وهي عبارة عن أسلوب يستخدم محاسبة المسؤولين عن الأعمال والمهام الموكلة إلى كل منهم، لذلك يتم تنظيم هذه الاعمال طبقا لخطوط السلطة والمسؤولية وتشير محاسبة المسؤولية إلى نظام الإثبات بالسجلات المحاسبية وإعداد التقارير المالية الذي يوضح مدى نجاح في تحقيق المسؤوليات المختلفة، فعلى سبيل المثال:

- تعكس قائمة الدخل المحاسبة عن أداء مديري الإدارة العليا
- تعكس قائمة المركز المالي صافي الموارد المتاحة
- تعكس تقارير تكاليف الأقسام التشغيلية بالمنشأة مستوى أداء رؤساء الأقسام فيها.

### ب- الموازنات التقديرية:

حيث تستخدم هذه الموازنات كوسيلة للرقابة على أداء الأقسام المختلفة وعلى أداء فروع الشركة المختلفة وقياس مدى تحقيق الاهداف الموضوعية لكل قسم أو لكل فرع. وفي هذا المجال يمكن استخدام نظام الموازنات المرنة لقياس مدى تحقيق القيم للأهداف الموضوعية وكذلك تحديد العوامل التي ساهمت في عدم تحقيق بعض الاهداف

### ج- دليل الاجراءات:

حيث يوضح هذا الدليل مختلف الاجراءات المتعلقة بمختلف العمليات في المنشأة باعتبار إن هذه الاجراءات تمثل الاساس النظري لقواعد ومبادئ نظم الرقابة الداخلية، كما يجب إن يوضح هذا الدليل بصورة صادقة المسؤوليات المرتبطة بإجراءات التصديق والاعتماد المسبق لأي عمل معين متعلق بأحد العناصر أصول المنشأة، كما يتضمن هذا الدليل تحديدا واضحا لنظام صيانة السجلات والدفاتر التي تكون هيكل النظام المحاسبي.

### ت- نظام لحماية الاصول والسجلات:

حيث يتم وضع هذا النظام وفقا لإمكانيات المنشأة المادية والبشرية بغرض حماية ووقاية كل من الاصول والسجلات من التلف والضياع أو الاختلاس أو السرقة على سبيل المثال:

- 1- وضع نظام ملائم لصيانة الآلات والمعدات والاجهزة للمحافظة على كفاءتها طول فترة حياتها الانتاجية.

<sup>1</sup> عبدالفتاح الصحن، مرجع سابق، ص 182

- 2- تخزين المواد القابلة للتلف في اماكن خاصة كالثلاجات الكبرى او الاماكن ذات التهوية الجيدة حتى لا تتعرض هذه المواد للفساد او التلف .
- 3- تخزين المواد الاولية والمهمات في مستودعات صحية مرتبة جيد حتى يسهل الوصول اليها وكذلك يسهل مراقبتها وحمايتها من الضياع او سوء الاستخدام
- 4- يجب حفظ السجلات و الدفاتر في اماكن محددة و مراقبة بشكل يصعب معه إدخال أي تعديلات في بيانات هذه السجلات أو اصابتها بالتلف ومثال ذلك:
- حفظ حسابات العملاء اليدوية في خزانة حديدية خاصة
  - حفظ أشرطة السجلات(الدسكات) في أماكن خاصة حتى لا تتعرض للتلف
  - حفظ صورة أخرى من هذه الأشرطة(دسكات) في مكان آخر لضمان عدم ضياع المعلومات أو التعديل أو التلاعب فيها

### خامسا: توافر أساليب وأدوات الرقابة المستخدمة.<sup>1</sup>

من الخصائص الهامة التي يجب إن يتميز بها نظام الرقابة الداخلية الفعال ضرورة توافر أساليب وأدوات هامة من أدوات الرقابة التي يمكن استخدامها للتحقق من إن نظام الرقابة الداخلية قد حقق أهدافه، ومن ناحية أخرى يجب أن تتميز هذه الاساليب والادوات بالخصائص الرئيسية التالية:

#### 1- الملائمة:

يجب اختيار أدوات الرقابة الملائمة والمناسبة لكل من:

- أ- طبيعة أنشطة المشروع
- ب- طبيعة إجراءات نظام الرقابة الداخلية المتابعة في المشروع
- ت- الامكانيات المادية والبشرية للمشروع
- ث- مراحل العملية الانتاجية في المشروع

<sup>1</sup> عبدالفتاح الصحن، مرجع سابق، ص189.

## 2- الواقعية:

يجب اختيار أدوات الرقابة المناسبة والواقعية التي يمكن استخدامها بسهولة وفقاً لإمكانيات المشروع المادية والبشرية ولا تحتاج إلى إمكانيات مادية أو بشرية خاصة.

## 3- المرنة:

يجب اختيار أدوات الرقابة التي يمكن تطويرها أو تعديلها أو تغييرها وفقاً لمقتضيات التطور والتحديث في هذا المجال دون القيام بإعادة هيكلة إجراءات هذه الأدوات كاملة أو اختيار أدوات جديدة، ومن أمثلة ذلك اختيار أدوات الرقابة التي يمكن استخدامها مستقبلاً في ظل ميكنة النظام المحاسبي واستخدام الحسابات الإلكترونية في هذا المجال.

## 4- عدم الازدواجية:

يعني ذلك اختيار أدوات رقابية غير متداخلة من حيث الإجراءات أو الأهداف وبمعنى آخر أن تكون أهداف وإجراءات هذه الأدوات المختارة متكاملة وغير متعارضة أو متداخلة بحيث يمكن الفصل بينها وتمييز كل منها على حدى وأن يكون لكل منها دور خاص ومميز في مجال تحقيق الإجراءات وأهداف نظام الرقابة الداخلية في المشروع.

## المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية.

### الفرع الأول: شروط فعالية نظام الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

يكون النظام فعالاً عندما يلي الأهداف التي تم تصميمه وتنفيذه من أجلها، وبالتالي، يجب أن يعمل نظام إدارة المخاطر وعملية الرقابة الداخلية بطريقة متداخلة ومنسقة لتحقيق هدف التحكم في المخاطر المخصص لها.

فعالية نظام الرقابة الداخلية، يمر بتنسيق جيد للأجهزة حول الأنشطة الرئيسية التالية:

#### - معلومات مالية موثوقة.

كل قسم في الشركة مسؤول عن تصحيح الإجراءات المحاسبية. يتم تسوية الطلبات الخاصة بتدفق المعلومات إلى قسم المحاسبة. يقوم قسم المحاسبة بإدارة المعلومات المتعلقة بتوحيد التقارير للاستخدام الداخلي والخارجي.

<sup>1</sup> خالد راغب الخطيب، مرجع سابق، ص 18.

تستخدم الإدارات في جميع أنحاء الشركة التقارير المالية لميزانيات صنع القرار والمشتريات والقروض. يتعلق اعتماد المعلومات المالية بالاستخدام المباشر للمستثمرين الخارجيين.

#### - عمليات فعالة.

ترتبط كفاءة وفعالية جميع العمليات التجارية مباشرة بالرقابة الداخلية. بفضل نظام الرقابة الداخلية المصمم بشكل جيد ، من المرجح أن تحقق الشركة أهدافها دون مشاكل. تعتبر الاتصالات داخل الإدارات وفيما بينها أمراً ضرورياً لتحقيق النتائج التي تريدها. يدرك الموظفون واجباتهم ومسؤولياتهم ونطاق سلطتهم. يتم تفصيل أدلة الموظفين مع مسؤوليات محددة. يتم تحديث أدلة السياسات والإجراءات للشركة ويمكن الوصول إليها بسهولة لجميع الموظفين.

#### - الامتثال للقوانين واللوائح<sup>1</sup>.

هناك قوانين ولوائح تحكم جميع جوانب عمليات الشركة. الإدارة مسؤولة عن تشريعات التوظيف والمحاسبة. وفقاً للصناعة ، يخضع الإنتاج والتوزيع والبيع بالتجزئة للقوانين واللوائح الخاصة بالحكومات الفيدرالية وحكومات الولايات والحكومات المحلية. عدم الامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها قد يؤدي إلى عقوبات جسيمة. الغرامات والسجن وفقدان المستثمرين وحتى فشل الأعمال قد تنجم عن عدم الامتثال.

يختلف تصميم نظام الرقابة الداخلية من قطاع إلى آخر، نظام الرقابة الداخلية فعال فقط إذا كانت تكلفة التنفيذ والصيانة تتجاوز قيمتها، حماية الأصول وتقليل المخاطر وتحديد الاحتيال كلها جزء من السيطرة الفعالة وتؤدي مباشرة إلى زيادة الأرباح، يتضمن التحقق من الحياة اليومية للشركة أهدافاً كاملة بين الكفاءة، هذه الأهداف المحققة تترجم إلى أرباح ، مع خطر الخسارة ضئيل أو معدوم.

<sup>1</sup> خالد راغب الخطيب، مرجع سابق، ص20

## الفرع الثاني: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

تتكون عملية تقييم الرقابة الداخلية من خمس خطوات:

### وصف الإجراءات:

يحدد المدقق نظام الرقابة الداخلية: في كل قسم من أقسام أو وظائف العمل (عملاء المبيعات ، على سبيل المثال) ، يحدد ويضفي الطابع الرسمي في ملفاته على جميع الإجراءات التي تميز سير العمل ، منذ العملية نفسها. حتى تصل إلى نشرها (تسجيل الطلب والتسليم والفواتير ونشر المعاملة والإيصال والتسجيل في مثال دورة المبيعات) ؛ يتم تنفيذ هذا العمل إما عن طريق فحص الوثائق المكتوبة الموجودة على مستوى الشركة (دليل الإجراءات) ، أو عن طريق مقابلة الجهات الفاعلة التي تنفذها. يستخدم المراجعون تقنيات المذكورة (الوصف السردي) أو مخطط التدفق (مخطط التدفق) لتخزين هذه المعلومات في ملفاتهم. يشجع استخدام الاستبيانات المفتوحة (أي الأسئلة المتسلسلة التي تتطلب إجابات وصفية) لدعم اكتمال العملية.

### اختبار الامتثال:

يضمن المدقق أنه دخل بشكل صحيح الرقابة الداخلية، إنه يتحقق من صحة كل إجراء لاحظه وفهمه بشكل صحيح للقيام بذلك ، يتبع خطوة بخطوة بعض المعاملات لضمان وجود وفهم النظام، هذا الاختبار محدود من حيث العدد، ليس الغرض منه التحقق من تطبيق الإجراءات ولكن فقط أنه موجود. هذا النهج يسمح له بتصحيح سوء الفهم أو وصف غير دقيق للإجراءات.

### تقييم أولي للرقابة الداخلية:

يقوم المدقق بإجراء تقييم أولي للرقابة الداخلية ، لتحديد ، من المراحل السابقة ، الأوراق المالية التي تضمن المحاسبة المناسبة للمعاملات والإخفاقات التي تؤدي إلى خطر الخطأ أو الاحتيال ، عادةً باستخدام استبيانات مغلقة (أي الأسئلة التالية التي لا يمكن الإجابة عليها إلا بنعم أو لا ، والإجابة "لا" تترجم في معظم الحالات إلى ضعف في النظام المدروس) ، فهي تحدد ما هي نقاط القوة والضعف لكل إجراء في تصميمها (من حيث التفويض والتحكم

<sup>1</sup> Piget Benoit, Audit et contrôle interne, Litec, Paris, France, 1997, p 66.



وإضافة الطابع الرسمي ، ...). إنه بالفعل قادر في هذه المرحلة على سرد أول نقاط الضعف في الرقابة الداخلية ، وذلك بسبب التصميم نفسه للنظام.

### اختبارات الدوام:

يختبر المدقق أن نقاط القوة النظرية للنظام صحيحة من الناحية العملية وأنها تطبق باستمرار. هذه اختبارات ذات حجم أكبر من اختبارات الامتثال لأنها يجب أن تعطي المدقق الاقتناع بأن الإجراءات الخاضعة للرقابة يتم تطبيقها بشكل مستمر وبدون فشل, يجب أن يكونوا قادرين على إثبات حسن سير العمل طوال التمرين, في جميع الأماكن, سيحدد حكم المدقق الحجم وفقاً للمخاطر التي يضغط عليها في هذا المستوى بسبب المراحل السابقة من العمل.

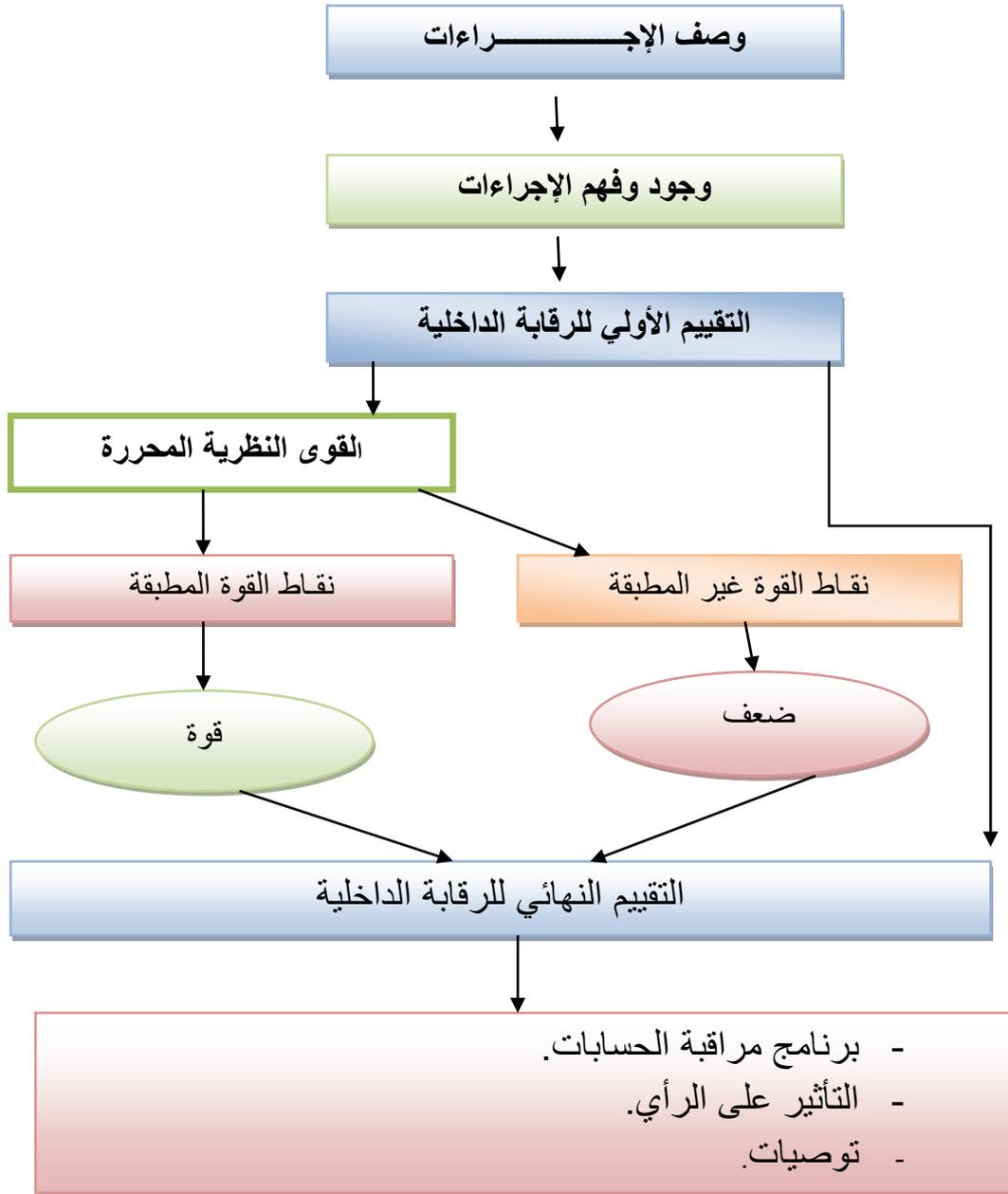
### التقييم النهائي للرقابة الداخلية:<sup>1</sup>

من خلال اختبارات الدوام, يحدد المدقق نقاط الضعف التشغيلية الناتجة عن سوء تطبيق نقاط القوة, بالإضافة إلى نقاط الضعف في التصميم التي تم تحديدها أثناء التقييم الأولي, وهو يلخص لكل قسم عمل النتائج التي تم التوصل إليها (نقاط الضعف في تصميم وتطبيق الرقابة الداخلية) في وثيقة تجميعية, لتحديد تأثير نقاط القوة والضعف على جودة المعلومات المالية, هذه الوثيقة الموجزة, التي تستكمل فيها الملاحظات التي أدخلت عليها التوصيات اللازمة لتحسين الإجراءات , غالباً ما تكون موضوع تقرير الرقابة الداخلية المخصص لإدارة الشركة: إنه أحد الجوانب البناءة مهمة المدقق.

<sup>1</sup>Piget Benoit, ibid, p 68

## هيكل تقييم الرقابة الداخلية.

الشكل رقم (1-1): هيكل تقييم الرقابة الداخلية.



المصدر: من إعداد الطالب بناءاً. على ملخص تعريفات.

## الفرع الثالث: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

ينعكس تقييم الرقابة الداخلية في العديد من الخطوات التي لا يمكن تجنبها ويلتزم المراجع باحترامها

وبالتالي ، قبل الانتقال إلى وصف أساليب التقييم ، من الأفضل أن يكون لديك نظرة عامة على النهج.

### أولاً : الإقرار بالوثائق الموجودة.

هذه المعرفة هي تحديد كل ما يمكن أن يساعد المراجع على تقدير أنظمة وإجراءات وطرق الشركة:

- المستندات الداخلية للشركة.
- المخططات التنظيمية ، الرسوم البيانية.
- دوائر الوثائق circuits de documents .
- وصف الوظيفة.
- أدلة الإجراءات.
- Audit interne تقارير التدقيق الداخلي.
- المستندات الخارجية للشركة.
- ملف أنشأه المحاسب الخبير أو محافظ الحسابات خلال تدخل سابق.
- تقارير مكتوبة من قبل مهنيين محترفين آخرين.

### ثانياً : المذكرة.

أول نهج ممكن للرقابة الداخلية هو الوصف السردي، وهو ما يسمى تقليدياً مذكرة، يقدم المراجع ملخصاً

مكتوباً للمقابلات التي أجراها مع الأشخاص المسؤولين والوثائق التي تمكن من تجميعها.

على سبيل المثال، سوف نستخدم هذه الطريقة لوصف دائرة الشراء جزئياً.

<sup>1</sup> أجميلة الجوري، مفيد عبد اللاوي، الإجراءات المالية و العملية للمراجعة الخارجية، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية، العدد5، جامعة الوادي، 2012، ص 221.

تميز طريقة المذكرة بمزايا معينة ، فهي تتيح للمستمع مرونة معينة أثناء محادثاته مع مديري الشركة ، وبأقل توجيهات ، سيستمع المستمع إلى محادثه بشكل أفضل .

وعلى العكس ، فإن هذا الشعور أقل تحكماً ليكون أكثر مباشرة وأكثر تعاوناً

ومع ذلك ، فإن التعليقات التي تم الإدلاء بها مرتبكة بشكل عام ، فإنها غالباً ما تمزج بين ما هو أساسي وملحق ، وسيتعين على المستمع تسليح نفسه بكل شجاعته لتحقيق نظام سينخشاها دائماً ، ضحية الانعطاف التلقائي للمحادثة. هي لا تفوت أي جانب مهم، في هذا الموضوع ، مع الإشارة إلى أن المراجع يمكنه التغلب على هذه العيوب باستخدام استبيان "مفتوح".

بغض النظر عن هذه العيوب ، تظل المذكرة صعبة الوصول إلى القراء الأجانب ، فهي قصيرة وبسيطة ، وهي توضح الجهد الهام الذي تحتاجه للحصول على دائرة من الفهم الشامل ، وهو جهد غير ممكن في أقرب وقت تصبح الإجراءات طويلة جداً أو معقدة للغاية.

لا يمكن التوصية بنهج المذكرة إلا في الحالات البسيطة، وفي الحالات المعقدة، سيكون استخدام التقنيات الأخرى ضرورياً.

### ثالثاً : تحليل الدوائر بواسطة المخططات المرورية.<sup>1</sup>

الرسم البياني هو تمثيل رسومي لسلسلة من العمليات التي يتم فيها تمثيل مختلف الوثائق ومحطات العمل وصنع القرار والمسؤوليات والعمليات برموز مرتبطة معاً وفقاً للتنظيم الإداري للمنظمة.

اهداف المخططات المرورية هي:

1. تعطي تسجيلاً لإجراءات الشركة وأنظمتها وأبرز جوانب مهمة من الرقابة الداخلية ؛

2. تكون أساساً لاختبارات الامتثال التي يتم استخدامها للتحقق من تنفيذ الإجراءات بشكل جيد

قد يختلف إجراء الرسم البياني وفقاً للمؤلفين ، لكن بشكل عام ، يتم الاحتفاظ بنموذجين للعرض واضح المعالم:

مخطط عمودي و مخطط أفقي .

<sup>1</sup> جميلة الجوري، مفيد عبد اللاوي، مرجع سابق، ص 222

## المطلب الثالث: نماذج تقييم نظام الرقابة الداخلي.

### أولاً: معيار الرقابة الداخلية COSO<sup>1</sup>.



الشكل رقم (1-2): مكعب COSO

سيتم عرض كل عنصر او مكون انظام الرقابة الداخلي مع مبادئه:

#### أ- محيط الرقابة **Control Environment** :

يحتوي هذا العنصر على خمس مبادئ التالية:

- تظهر المنظمة التزامها بالنزاهة والقيمة الأخلاقية.
- يبرهن مجلس الإدارة على استقلاليته تجاه إدارة الشركة ويشرف على التطوير والرقابة الصحيحة للرقابة الداخلية.
- تحدد إدارة الشركة الهياكل وخطوط الإبلاغ والصلاحيات والمسؤوليات المناسبة لتحقيق أهدافها.
- توضح المنظمة التزامها بجذب وتدريب واستبقاء الموظفين الأكفاء بما يتماشى مع أهدافها.
- تتوقع المنظمة أن يكون موظفوها قادرين على الإبلاغ عن مسؤوليات الرقابة الداخلية الخاصة بهم.

<sup>1</sup> Jean-Pierre HOTTIN, coso 2013 Une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement ; institut français de contrôle de l'audit interne .france.2013.p18

## ب- تقييم المخاطر Risk Assessment :

يضم عنصر تقييم المخاطر, المبادئ التالية:

- تحدد المنظمة الأهداف بطريقة واضحة بما فيه الكفاية لتمكين تحديد وتقييم المخاطر المرتبطة.
- حددت المنظمة المخاطر التي قد تحدّد تحقيق أهدافها داخل كياناتها. تحللها بطريقة لإدارتها بالطريقة الأنسب.
- تأخذ المؤسسة في الاعتبار مخاطر الاحتيال في تقييم المخاطر التي قد تشكك في تحقيق أهدافها.
- تقوم المؤسسة بتحديد وتقييم التغييرات التي قد تؤثر بشكل كبير على نظام الرقابة الداخلية.

## ت- أنشطة الرقابة Control Activities :

يتكون هذا المقوم المبادئ التالية:

- تختار المنظمة وتطور أنشطة الرقابة التي تسهم في تقليل المخاطر المرتبطة بتحقيق أهدافها إلى مستوى مقبول.
- تختار المنظمة وتطور أنشطة التحكم في نظام المعلومات العامة لتحقيق أهدافها.
- تنفذ المؤسسة أنشطة الرقابة من خلال توجيهات السياسة التي تحدد توقعاتها وإجراءاتها التي تنفذ هذه التوجيهات.

## ث- المعلومات والاتصالات Information & Communication :

- تحصل المنظمة على أو تنشئ وتستخدم المعلومات ذات الصلة والجودة لتسهيل حسن سير الرقابة الداخلية.
- تقوم المنظمة بتوصيل المعلومات اللازمة داخلياً من أجل حسن سير الرقابة الداخلية ، ولا سيما الأهداف والمسؤوليات من حيث الرقابة.
- تتواصل المنظمة مع الجهات الخارجية عن الأحداث التي قد تؤثر على حسن سير نظام الرقابة الداخلية.

## ج- التوجيه (القيادة) Monitoring Activities :

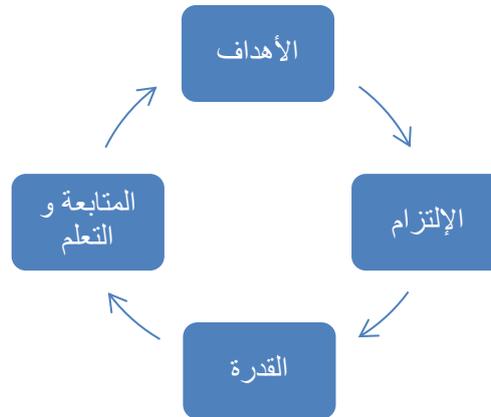
- تختار المنظمة وتطور وتنفذ تقييمات مخصصة أو مستمرة لتأكيد إنشاء مكونات نظام الرقابة الداخلية وتشغيلها بشكل صحيح.
  - تقوم المؤسسة بتقييم نقاط الضعف في الرقابة الداخلية وتوصيلها في الوقت المناسب إلى الموظفين المسؤولين (بما في ذلك الإدارة العامة ومجلس الإدارة) حتى يتسنى لهم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.
- في نهاية هذا العمل ، و ابتداء من عام 1992 ، تم تعريف الرقابة الداخلية: ”الرقابة الداخلية هي عملية ينفذها مجلس الإدارة والمسيرين، وموظفو المؤسسة لتوفير ضمان معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف” كما اشرفنا اليه في المطلب الأول.

### ثانيا : معيار الرقابة الداخلية (COCO (Critéria on Control Committée).

تولى الكنديون في عام 1995 من خلال نشر **COCO** التعريف التالي للرقابة الداخلية: عناصر المؤسسة (بما في ذلك الموارد والأنظمة والعمليات والثقافة والمهام) التي تساعد معًا على تحقيق الأهداف.

التعريف الذي يقوم عليه إطار الرقابة حيث نجد الخصائص السابقة: العالمية ولكن التي تهدف هنا أكثر الى الوسائل من الأشخاص, الشخصية النسبية.

بينما ركزت COSO على الجهات الفاعلة، **COCO** ركزت على الوسائل المنفذة، ويسلط الضوء على أربعة عناصر أساسية لرصد وتحقيق الأهداف.



الشكل رقم (3-1): الوسائل المنفذة حسب **COCO**. المصدر: من اعداد الطالب بناء على ملخص تعريفات.

### ثالثاً : معيار التوجيه تيرنبول Le Turnbull guidance .

- توفر توجيهات Turnbull تعريفاً يأخذ جوهر تعريف COCO من خلال استكمالها بالأهداف, ” يشمل نظام الرقابة الداخلية السياسات والعمليات والمهام والسلوكيات والجوانب الأخرى من الأعمال التي تم دمجها”
- تسهيل كفاءة وفعالية العمليات من خلال مساعدة الشركة على تحقيق أهدافها ، ويشمل ذلك حماية الأصول.
  - المساعدة في ضمان جودة التقارير الداخلية والخارجية ، والتي تتطلب الاحتفاظ بالسجلات المناسبة والحفاظ على العمليات التي تولد تدفق المعلومات ذات الصلة والموثوقة.
  - المساعدة في ضمان الامتثال للقوانين واللوائح وكذلك السياسات الداخلية.

### المطلب الرابع: جودة المعلومات المحاسبية

#### الفرع الأول: المعلومات المحاسبية.

#### اولاً : تعريف و خصائص المعلومات المحاسبية.

##### 1- تعريف المعلومات المحاسبية:

الفرق بين البيانات و المعلومات المحاسبية:

عادة ما يتم استخدام البيانات والمعلومات كمرادفين لمصطلح واحد على الرغم من وجود الاختلاف الشديد بينهم ويجب التمييز بين المصطلحين على النحو التالي:

- البيانات : "هي مجموعة من الحقائق والرموز والأرقام ذات دلالات معينة غير مبوبة لا يستفيد منها متخذ القرارات إلا بعد معالجتها بغرض إنتاج المعلومات وقد تأخذ شكل أرقام أو حقائق تاريخية عن أنشطة وفعاليات المنشأة"<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عبد الرزاق، حارث حسن ( 1993 )، "مدى استخدام المعلومات المحاسبية في القرارات الإدارية المتعلقة بوظيفتي التخطيط والرقابة"، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية، الأردن، ص10



- المعلومات المحاسبية : "هي بيانات تم تجهيزها ولها معنى لمستلمها أو مستخدمها ولها قيم حقيقة أو متوقعة في العملية الجارية أو المستقبلية لاتخاذ القرارات، ويجب أن تضيف إلى ما نعرفه عن حدث أو مكان وان توضح لمستلمها شيئاً لا يعرفه أو لا يمكن التنبؤ به"<sup>1</sup>

الجدول رقم (1-1): أوجه الاختلافات بين البيانات والمعلومات المحاسبية

المعلومات المحاسبية	البيانات	أوجه الإختلاف	
حقائق وأرقام نهائية	حقائق وأرقام خام أولية	طبيعتها	1
مرتبة بشكل معين	أحداث مالية غير مرتبة		
غير موضوعية بطبيعتها لارتباطها بالفرد المعين	موضوعية بطبيعتها لأنها مجرد تعبير عن الواقع		
معدة للاستخدام	غير معدة للاستخدام	الاستخدام	2
تزيد معرفة الشخص بشئ	لا تزيد معرفة الشخص بشئ	المعرفة	3
توضح لمستلمها شيئاً لا يعرفه أولاً يمكن التنبؤ به	لا توضح لمستلمها شيئاً	الوضوح	4
يجب أن تكون مرتبطة بمشكلة أو حدث معين	لا يمكن أن تكون كافة البيانات مرتبطة في وقت	الارتباط	5
ليس كل المعلومات حقائق	كل البيانات حقائق	عامة	6

المصدر: أعداد أنور عدنان نجم، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، 2016، ص74.

هي مجرد حقائق و أرقام مجردة، غير مرتبة و غير معدة للإستخدام بهذا الشكل، فهي مجرد تجميع للمادة الخام، و الإحتفاظ بها لإحتمال استخدامها مستقبلاً لإنتاج معلومات<sup>2</sup>

أي ان المعلومات المحاسبية هي البيانات التي تم معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى، تستخدم كأساس في عملية إتخاذ القرار و التنبؤ بالمستقبل.

تعتبر المعلومات المحاسبية نوعاً من المعرفة المناسبة والنتائج عن العمليات التشغيلية لخدمة أغراض بعينها ممثلة في النتائج النهائية أو مخرجات تدعم القرارات ونشاطات يتم استخدامها من قبل المعنيين بها.

<sup>1</sup> الفيومي، محمد، "مقدمة الحاسبات الاللكترونية"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1992، ص41.

<sup>2</sup> باسيلي، مكرم عبد المسيح، نظم المعلومات المحاسبية، الدار العصرية، القاهرة مصر، ص9

تعتبر المعلومات المحاسبية مهمة جدا، فهي أقدم أنواع المعلومات المستخدمة في الإدارة وهي ذات طبيعة كمية تساعد الإدارة في تقييم أداء المنظمة، كما أن نظم المعلومات الأولى تم تطويرها كنظم معالجة للعمليات المحاسبية

هي عبارة عن مجموعة من البيانات يتم معالجتها للخروج بالمنتج نهائي وهو المعلومات، ويتم ذلك عن طريق المعالجة المحاسبية، ولكن هذه المعلومات يجب أن تتميز بخصائص تتسم بها هذه المعلومات المحاسبية حتى تكون ذات فائدة ويمكن استخدامها من قبل جميع الأطراف الداخلية والخارجية<sup>1</sup>.

## 2- خصائص المعلومات المحاسبية:

قام مجلس معايير المحاسبة بالولايات المتحدة بإصدار رقم 2 وهو يتناول الخصائص النوعية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة وكذلك تطرق المعيار الدولي رقم 1 إلى خصائص القوائم المالية وما هي الخصائص التي تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة.

بصفة عامة يمكن القول أن الخصائص التي تحدد ما إذا كانت المعلومات الناتجة عن تطبيق بديل محاسبي معين أو أكثر أو أقل فائدة في مجال اتخاذ القرار هي خاصيتين<sup>2</sup>

-الخصائص الأساسية؛  
-الخصائص الثانوية.

### أ- الخصائص الأساسية:

#### ● الملاءمة:

وتعني قدرة المعلومات المحاسبية على التأثير على القرار الذي سيتخذ ولكي تكون للمعلومات قدرة على ذلك يجب أن تتوفر بها الخواص الفرعية التالية:

✓ الملاءمة بالتوقيت: ويقصد به توفر المعلومات في توقيت مناسب لأصحاب العلاقة وللوصول إلى هذه الخاصية كانت الدعوة من المؤسسات العلمية والمهنية المحاسبية للدول بإصدار التقارير السنوية بعد انقضاء الفترة المالية وبما لا يتجاوز ال 3 شهور، وكذلك بإصدار التقارير المالية المرحلية النصف والربع سنوية مما عزز إمكانية توفير المعلومات المحاسبية في توقيت ملائم.

<sup>1</sup> بوقندرة حورية، " جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر، 2017، ص24

<sup>2</sup> مؤيد راضي خنفر و غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية.مدخل نظري تطبيقي، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، 2011، ص218.:

- ✓ الملاءمة للتنبؤ: أي أن تكون هذه المعلومات أساسا مهما يساهم ويساعد متخذي القرار بتوقع نتائج مستقبلية.
- ✓ ملاءمة المعلومات لإمكانية التحقق من التوقعات (التغذية العكسية) أي أن تكون المعلومات المحاسبية قادرة على تقييم نتائج الاختبارات السابقة، مما يوفر للمستخدم إمكانية تأكيد أو تصحيح توقعات سابقة.

### • الثقة وإمكانية الاعتماد عليها:

تعتبر المعلومات المحاسبية موثوق بها عندما يتمكن المستخدمون الاعتماد عليها لإظهار الظروف الاقتصادية والأحداث الخاصة بالشركة، فالهدف هو تقديم المعلومات التي يثق فيها المستخدمون.<sup>1</sup>

ولتحقيق هذا الهدف فان المعلومات يجب أن تحتوي على الخواص الفرعية التالية:

- ✓ الحياد(عدم التحيز): فتعني أن القوائم المالية يجب أن تكون ذات أغراض عامة وليس لأغراض خاصة وتعمل على إشباع احتياجات العديد من المستخدمين وتظهر النشاط الاقتصادي بدرجة صادقة بحيث لا تؤثر على سلوك الأفراد في اتجاه معين.
- ✓ صدق التعبير عن النشاط :ويقصد بذلك أن تكون المعلومات المحاسبية صادقة التعبير بأمانة عن الحدث أو الموضوع الذي يتم عرضه.
- ✓ القابلية للتحقق :ويعني هذا المفهوم ضرورة التزام القائمين بعملية القياس المحاسبي على استخدام نفس الطرق والأساليب لقياس العائد أو الأرباح لان اختلاف الطرق في القياس سيؤدي إلى نتائج مختلفة وبالتالي إلى معلومات محاسبية مختلفة ومن ثم اتخاذ قرارات خاطئة وهذا يقلل ثقة المستخدمين بالمعلومات المحاسبية.

### ب- الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية:<sup>2</sup>

#### • القابلية للمقارنة:

تعني القابلية للمقارنة أن يكون بالإمكان مقارنة المعلومات المحاسبية لذات المنشأة وربما لعنصر أو أكثر من عناصر القوائم المالية عبر عدد من الفترات المحاسبية وكذلك إمكانية مقارنة هذه المعلومات مع منشأة مماثلة في نفس الصناعة من جهة أخرى.

<sup>1</sup> الدهراوي، كمال الدين (2001)، "تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار"، بيروت، ص94

<sup>2</sup> مؤيد راضي خنفر وغان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية-مدخل نظري تطبيقي-، مرجع سابق ص220.

ويعتمد مستخدمو المعلومات هذه المقارنة للحكم على المركز المالي للمنشأة والأداء الاقتصادي للمنشأة وهيكل تمويلها ومن ثم يمكن اتخاذ قرارات هامة مثل قرارات تقييم البدائل الاستثمارية المتاحة والممكنة وتحديد اتجاهات مؤشرات الأداء مثل الربحية .

ولكي تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة فإنه يجب أن تتوافر الشروط التالية:

✓ سهولة العرض بحيث يسهل إجراء تقسيم تلك المعلومات إلى مجموعات متجانسة واجتراء عمليات التحليل والمقارنة عليها.

✓ الثبات في قياس وعرض المعلومات من فترة زمنية لأخرى .

### ● الاتساق (الثبات):

يقصد به الثبات في تطبيق الأساليب والقواعد المحاسبية من فترة إلى أخرى وبالتالي تتحقق إمكانية المقارنة بين نتائج الوحدة على مر الفترات المحاسبية وقد تفرض بعض المتغيرات البيئية الوحدة الاقتصادية تغيير بعض الأساليب والقواعد المحاسبية التي تستخدمها وفي مثل هذه الحالات ينص مجلس معايير المحاسبة المالية على ضرورة الإفصاح عن أي تغيير وبيان أثره على الدخل في الفترة المحاسبية التي تم فيها.<sup>1</sup>

### ● القيود على إنتاج المعلومات المحاسبية:

هناك عدد من القيود التي يجب أخذها في الاعتبار عند توفير معلومات محاسبية تتصف بالخصائص النوعية التي تجعلها مفيدة لمتخذي القرارات وهي:

#### ✓ التكلفة والمنفعة:

إن إعداد المعلومات المحاسبية عملية لا تخلو من التكلفة فإنه يجب على واضعي المعايير المحاسبية أن يأخذوا في الاعتبار ما إذا كانت المنفعة المتوقعة من إعداد المعلومات والإفصاح عنها تزيد عن تكلفة هذا الإعداد ويجب أن تزيد المنفعة المتوقعة من المعلومات عن تكلفتها حتى يتم إنتاج المعلومات.

#### ✓ الأهمية النسبية:

تعتبر الأهمية النسبية أحد المفاهيم الهامة وتتضح أهمية هذا المفهوم من عبارة مجلس معايير المحاسبة المالية ومؤداها أنه ليس مطلوبا تطبيق قائمة المعايير على البنود غير الهامة نسبيا ونظريا إن البند يعتبر هاما نسبيا إذا كان من المحتمل أن يكون له تأثير على قرارات المستخدمين، ولكن عمليا لمفهوم الأهمية النسبية يتطلب استخدام التقرير الشخصي للمحاسب عند تحديد ما يعتبر هام نسبيا وما يعتبر غير هام نسبيا ويعتمد قرار المحاسب في هذا الصدد

<sup>1</sup> أبو المكارم، وصفي عبد الفتاح (2004) ، "دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالي"، الطبعة الثانية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية.ص33

على قيمة البند فإذا كانت قيمته مرتفعة يعتبر هاما نسبيا بينما إذا كانت منخفضة فانه غير هاما نسبيا، والمعايير الوصفية حيث لا بد من أن تؤخذ في الاعتبار معايير وصفية<sup>1</sup>

#### ✓ التوقيت المناسب:

يجب أن تقدم المعلومات في الوقت المناسب، ورغم أن عرض القوائم المالية بعد انتهاء السنة المالية إلا أن عرض قوائم مالية ربع سنوية يؤدي إلى استخدام هذا العرض للوصول إلى توقعات سريعة وبالتالي يستطيع اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب .

#### ✓ التحفظ (الحيطة والحذر):

التحفظ هو رد فعل لعدم التأكد ولسنوات كثيرة كان المحاسبون متأثرين بالتحفظ، ويتم عمله لتقليل مخاطر عدم التأكد للمقرضين الخارجيين إذا كانت النتائج تهدف إلى أمور لصافي الأصول أو صافي الدخل فان التحفظ يضلل المستخدمين وهذه المعلومات المتحفظة غالبا ما تؤدي إلى المبالغة في السنوات التالية<sup>2</sup>

#### ✓ التوازن بين الخصائص النوعية:

في الممارسة العملية غالبا ما تكون الموازنة أو المقايضة بين الخصائص النوعية وبشكل عام فان الهدف هو تحقيق توازن مناسب بين الخصائص من اجل تحقيق أهداف القوائم المالية.

### ثانيا : انواع و أهمية المعلومات المحاسبية و الجهات المستخدمة لها.

#### 1- أنواع المعلومات المحاسبية:

تتحدد أنواع المعلومات المحاسبية حسب الجهة المستفيدة منها، فالمعلومة المحاسبية التي تحتاجها الإدارة المالية تختلف عن المعلومة التي تحتاجها إدارة المخازن أو إدارة الإنتاج ولكل من هذه الإدارات حاجتها للمعلومات في عملية التخطيط والرقابة والتنظيم المحاسبية وعلى سبيل المثال الإدارة المالية تحتاج المعلومات المحاسبية لمساعد والتوجيه و اتخاذ القرارات.

كما أشارت معايير المحاسبة الدولية وبالتحديد في المعيار رقم " 01 عرض القوائم المالية " إلى أن المستخدمين وحاجتهم من المعلومات يشمل مستخدمي البيانات المالية، واستخدامها لتلبية بعض احتياجاتهم من المعلومات.

<sup>1</sup> نور، أحمد وشحاته، وأحمد ( 1992 )، " المحاسبة المالية - القياس والاتصال المحاسبي"، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية.ص 65  
<sup>2</sup> حماد، طارق عبد العال ( 2004 )، " موسوعة معايير المحاسبة"، الدار الجامعية، الإسكندرية.ص 59

### ● معلومات تاريخية مالية

وهي معلومات تختص بتوفير سجل للأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية، لتحديد وقياس نتيجة النشاط من ربح أو خسارة عن فترة مالية معينة وعرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة الوحدة الاقتصادية ومدى الوفاء بالتزاماتها. ورغم الإقرار بأهمية هذه المعلومات فإنه من الأفضل لأغراض العملية أن يتم الإعلام بالأمر مقدما لكي يمكن اتخاذ القرار قبل أن يصبح الأمر متأخر، هو ما يعد عملا مفيدا يمكن أن يقوم به المحاسب نظرًا لعدم القدرة على تغيير الماضي.

### ● معلومات عن التخطيط والرقابة:<sup>1</sup>

وهي معلومات تختص بتوجيه اهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص تحسين الأداء وتحديد أوجه انخفاض الكفاءة لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب، ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد الموازنات التخطيطية و التكاليف المعيارية، حيث تبرز الموازنات التخطيطية الوضع المالي للوحدة الاقتصادية في لحظة تاريخية مقبلة، فظلا عن استخدامها في اغراض الرقابة و تقييم الأداء و تحديد مسؤولية الأفراد و مساءلتهم محاسبيا، أما التكاليف المعيارية فتهتم بالتحديد المسبق لمستويات النشاط بغرض تسهيل عملية المحاسبة لكل مستوى. و يمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات المحاسبية كل من:

- نظم محاسبة التكاليف عندما تكون المعلومات متعلقة بالتخطيط قصير الأجل من خلال نظامي محاسبة التكاليف والتكاليف المعيارية.
- نظام المحاسبة الإدارية من خلال نظام الموازنات التخطيطية.
- نظام الرقابة الداخلية.

### ● معلومات لحل المشاكل:

وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها، وتعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية أي التي تتطلب إجراء تحليلات محاسبية خاصة أو تقارير محاسبية خاصة وبذلك تتسم بعدم الدورية. وعادة ما تستخدم هذه المعلومات في التخطيط طويل الأجل مثل: قرار تصنيع أجزاء معينة من المنتج داخليا أو شراءها أو إضافة أو استبعاد منتج معين من خط الإنتاج أو شراء موجودات ثابتة جديدة بدلا من المستهلكة وغيرها من القرارات الأخرى. ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات نظام المعلومات المحاسبية الإدارية بالدرجة الأولى.

<sup>1</sup> حماد، طارق عبد العال، مرجع سابق، ص 60

## 2- الجهات المستخدمة للمعلومات المحاسبية:

يعتبر المستثمرون والمقرضون الحاليون والمرتبون، والموردون والعملاء، وكذا الجهات الحكومية ومؤسسات الدولة وموظفي المؤسسات ممن لهم ارتباطات حالية أو مستقبلية مع المؤسسة، الفئات الرئيسية التي تستخدم المعلومات المحاسبية، وتشارك هذه الفئات في الهدف من استخدام هذه المعلومات والمتمثل في ترشيد القرارات الاقتصادية، وذلك من خلال الاختيار بين البدائل الممكنة، وبالتالي يجب على نظام المعلومات المحاسبي تقديم معلومات محاسبية ذات الغرض العام أي تجمع بين احتياجات مستخدميها قدر الإمكان.

وعلى العموم يمكننا تقسيم الفئات التي لها مصلحة في الحصول على المعلومات المحاسبية لاستخدامها بشأن اتخاذ قراراتها إلى ثلاث فئات، انسجاماً مع الأساس المعاصر لتبويب فروع المحاسبة. وتضم تلك الفئات العناصر التالية:

**أولاً: فئات من داخل الوحدة الاقتصادية وتضم:**

- الإدارة العليا للوحدة.

- الإدارة الوسطى والمستويات الإشرافية.

- أجهزة التخطيط والمتابعة داخل الوحدة الاقتصادية.

- مكتب المراقبة الداخلية.

- النقابات والاتحادات والروابط العمالية والمهنية.

- العاملين أنفسهم كأفراد.

**ثانياً: فئات من خارج الوحدة الاقتصادية:**

ولها علاقة مباشرة حالية أو مستقبلية بالتعرف على نشاط الشركة ونتائج أعمالها، وتضم الفئات التالية:

- المالكين والمساهمين.

- المستثمرين الجدد والمتوقع استثمارهم.

- الممولين والمقرضين الحاليين والمتوقعين.

- الموردين والعملاء.

- الأجهزة المصرفية وشركات التأمين.

- أسواق المال والبورصات.

- الوسطاء الماليين ومستشاري الاستثمار.

- المحللين الماليين.

- مراجعي الحسابات والمحاسبين القانونيين.

- مصالحو إدارات الضرائب والضمان الاجتماعي.
- أجهزة الرقابة الخارجية.
- أجهزة التخطيط المركزي.
- الأجهزة المسؤولة عن رسم السياسة النقدية والمالية ( البنك المركزي).
- الأجهزة الحكومية المركزية و المحلية..
- الجامعات والمعاهد العليا و مراكز البحث العلمي.
- طلاب الدراسات العليا.
- مؤسسات التدريب والاستشارات.
- بنوك المعلومات وشبكات الانترنت.

### ثالثا: الفئات التي لها علاقة غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية

- إن هذه الفئات تمثل حلقات المجتمع التي يهتما الاطمئنان على صحة المواطن وامن المجتمع وسلامته وتضم الفئات التالية:
- مراكز حماية البيئة و مكافحة التلوث.
  - مؤسسات الأمن الصناعي والسلامة المهنية.
  - المنظمات الخيرية وهيئات الإحسان.
  - منظمة الصحة البشرية والبيطرية.
  - منظمة حقوق الإنسان.
  - أفراد المجتمع.
  - الأحزاب السياسية و منظمات السلام.

## الفرع الثاني: القوائم المالية.

### اولا: تعريف القوائم المالية

هناك الكثير من التعاريف عن القوائم المالية، نذكر منها " : تمثل القوائم المالية الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات مصادر خارج السجلات المحاسبية<sup>1</sup> ."

كما يمكن القول بأنها عرض هيكلية للمركز المالي للمنشأة وأدائها خلال فترة معينة، حيث تكون ملائمة لمختلف فئات مستخدمي القوائم لإتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة وتساعد أصحاب المنشأة في تقييم كفاءة إستغلال الإدارة لموارد المنشأة.

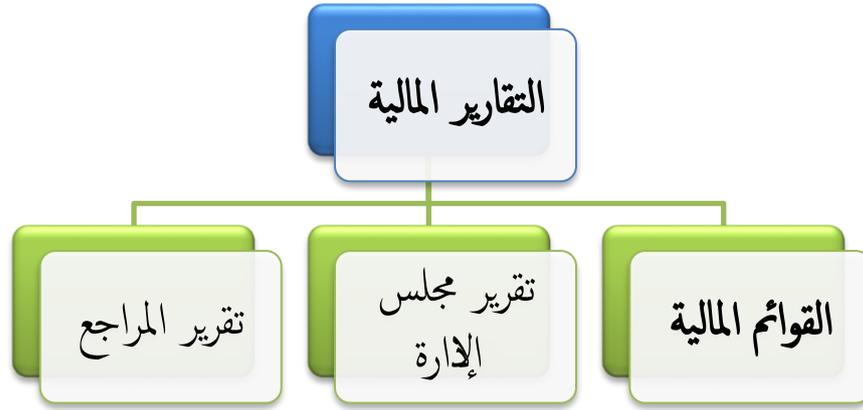
" تعتبر القوائم المالية مستندًا محاسبيًا يقدم معلومات حول وضع إحدى الشركات. قد تتعلق هذه المعلومات بحالة هيكلها المالي، وتكوين أصولها، وتقييم أدائها وقياس ربحيتها"<sup>2</sup>.

تلخص القوائم المالية بطريقة واضحة ومنظمة الأحداث التي أثرت على الشركة طوال وجودها وكذلك المعاملات التي قامت بها مع أطراف أخرى، أنها تسمح لأي قارئ للحسابات:

- إجراء تحليلات محددة ، لا سيما في سياق معاملات إعادة الشراء التجارية ، وتقييم الشركات ، وعمليات الدمج ، وعمليات الدمج أو التحويلات الجزئية للأصول ؛
  - إجراء مقارنات بمرور الوقت (تتم مقارنة البيانات المالية لنفس الشركة كل عام) ؛
  - إجراء مقارنات في الفضاء (تتم مقارنة البيانات المالية للشركة مع تلك الخاصة بشركة منافسة) ؛
- اتخاذ القرارات (تستخدمها فرق الإدارة في الشركة كدعم ، وأداة حقيقية لصنع القرار).
- يمكن القول أن التقارير المالية هي المنتج النهائي الذي يصدر في نهاية السنة أو الفترة المالية للنظام المحاسبي، ويشتمل على معلومات مالية وغير مالية، التي تعتبر إحدى وسائل توصيل المعلومات للأطراف ذات العلاقة، والقوائم المالية هي جزء من التقارير المالية، حيث هناك بعض المعلومات المهمة التي يمكن الحصول عليها من القوائم المالية، وتحتاج إلى معلومات تكميلية يمكن الحصول عليها من التقارير المالية. ويمكن التعبير عن ذلك بالشكل البسيط التالي:

1 طارق عبدالعال حماد، التقارير المالية، الدار الجامعية، مصر ، 2005، ص35

<sup>2</sup> [www.compta-facile.com](http://www.compta-facile.com)



الشكل رقم (4-1): من اعداد الطالب بناء على ملخص تعريفات

#### ثانيا: مكونات القوائم المالية

فرض النظام المحاسبي المالي مجموعة من القواعد والتعليمات التي يتعين على المؤسسات الأخذ بها أثناء إعداد وتقديم القوائم المالية:<sup>1</sup>

القوائم المالية هي مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تسمح بتقديم صورة عادلة عن الوضعية المالية، الأداء، خزينة المؤسسة في نهاية الدورة.

والقوائم المالية الخاصة بالمؤسسات غير الصغيرة تشتمل على:

- الميزانية،
- حساب النتائج،
- قائمة تدفقات الخزينة،
- جدول تغيرات الأموال الخاصة،
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة للميزانية وحسابات النتائج.

<sup>1</sup> لقرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق لـ 26 يوليو سنة 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبية ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/العدد 19، رقم المادة 210، ص 22.23.



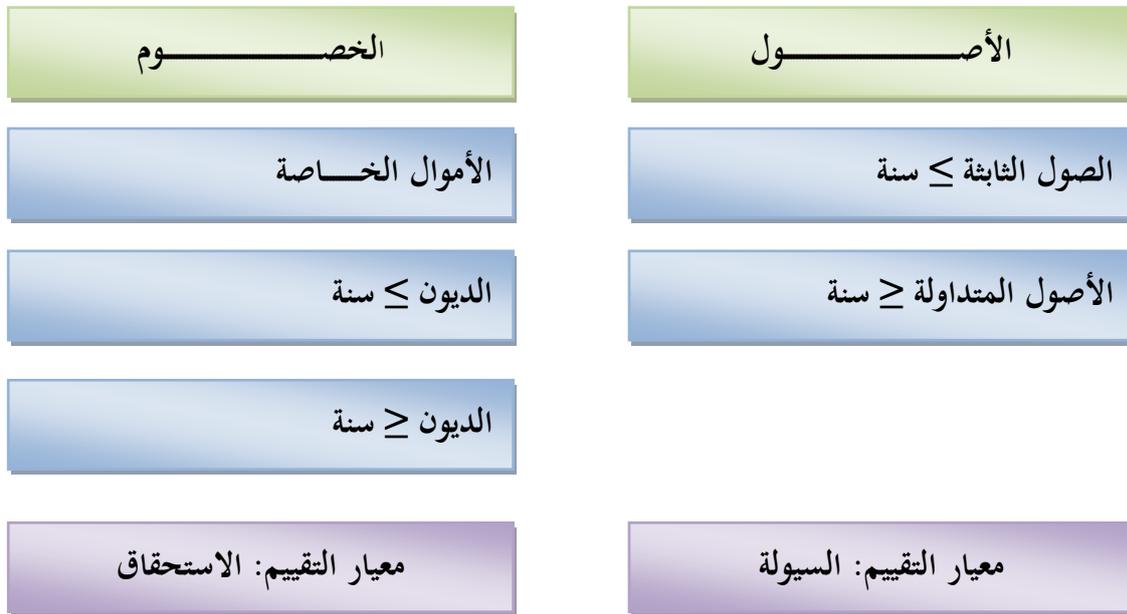
## 1- الميزانية (قائمة المركز المالي):

الميزانية هي تصوير للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة وذلك في لحظة زمنية معينة (تاريخ إعداد القائمة)، وعليه فإن محتويات الميزانية هي عناصر لحظية وتعرف محاسبيا بمصطلح الأرصدة تميزا لها عن التيارات أو التدفقات والتي تمثل مكونات القوائم المالية الأخرى.

وللميزانية جانبان، ويسمى الجانب الأول بالخصوم أو المطلوبات وتندرج فيه كافة البنود الخاصة بخصوم المؤسسة والتزاماتها اتجاه الآخرين، والثاني بالأصول أو الموجودات وتندرج فيه كافة البنود الخاصة بأصول المؤسسة وحقوقها على الآخرين

محور التحليل هو رؤية مالية بحتة. الهدف هو تقييم:

- الممتلكات، وقيمة العمل، نتحدث أيضا عن ميزانية الأملاك للمنشأة.
  - قدرتها على سداد ديونها، وبالتالي ملاءمتها وعكس خطر عدم الملائمة والإفلاس.
- يسلط البيان المالي (الميزانية) الضوء على مستوى سيولة الموجودات والالتزامات من خلال إعادة تصنيف الوظائف المختلفة عبر أفق زمني.



الشكل رقم (5-1): رؤية مالية للميزانية - من اعداد الطالب بناء على ملخص تعريفات

## عرض الميزانية المحاسبية :

يتم تبويب حسابات الميزانية وفقا للنظام المحاسبي المالي ضمن ثلاثة مجموعات رئيسية، حيث تصنف البنود المختلفة ضمن: الأصول، الخصوم والأموال الخاصة.

ويتم تنظيم الأصول والخصوم في الميزانية ضمن عناصر جارية وعناصر غير جارية وفقا لشروط أبرزها معيار المدة الزمنية، ويتم ترتيبها وفقا للبنية الهيكلية التالية:

1-1 الأصول: تتكون الأصول من الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية، والموجهة لأن توفر لها منافع اقتصادية مستقبلية.

و تشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط المؤسسة بصورة دائمة أصولا غير جارية، أما الأصول التي ليست لها هذه الصفة بسبب وجهتها فإنها تشكل أصولا جارية.

### 1-1-1 الأصول الغير جارية:

وهي الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها خلال الاثني عشر شهرا ابتداء من تاريخ الإقفال، أو تلك الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنوية. وتتمثل أهم هذه الأصول فيما يلي :

- التثبيتات غير المادية
- التثبيتات في شكل امتياز
- التثبيتات الجاري إنجازها
- التثبيتات المالية

### 1-1-2 الأصول الجارية:

تضم الأصول الجارية الأصول التي تتوقع المؤسسة تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية التي تمثل الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل في عملية الاستغلال وإنجازها في شكل سيولة الخزينة، والأصول التي تتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة والتي تتوقع المؤسسة تحقيقها خلال الاثني عشر شهرا، بالإضافة إلى السيولات أو شبه السيولات التي لا يخضع استعمالها لقيود , وتمثل أهم هذه الأصول فيما يلي:

- المخزونات

- الديون الدائنة والاستخدامات المماثلة

- الموجودات وما يماثلها

## 1-2 رؤوس الأموال الخاصة:

حقوق الملكية هي الموارد المالية التي تملكها الشركة (باستثناء الديون), وهي تتألف من رأس المال الأولي للأسهم ، والاحتياطات القانونية والقانونية (الأرباح السابقة غير الموزعة) والأرباح المحتجزة (الأرباح السابقة غير الموزعة وغير المنفذة), تظهر في مطلوبات الميزانية العمومية.

يمكن رفع حقوق المساهمين من قبل المساهمين عندما يقررون تخصيص الأرباح بدلاً من إعادة توزيعها في شكل أرباح, حقيقة أن الشركة تمتلك حقوق ملكية عالية تحد من خطر الإفلاس, عن طريق تأمين الدائنين ، فإنها تسمح للشركة للاقتراض بأسعار فائدة, من ناحية أخرى ، عندما تكون الأسهم سالبة ، فذلك لأن قيمة الدين تتجاوز قيمة الأملاك, نظرًا لأن الدائنين لم يعودوا مطمئنين إلى استرداد رؤوس أموالهم في حالة الإفلاس ، فإن الشركة تقترض بعد ذلك بأسعار فائدة أعلى.<sup>1</sup>

## 1-3 الخصوم:

و هي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية، والتي تتطلب عملية سدادها وتسويتها خروج تدفقات من الموارد التي تملكها المؤسسة وتمثل منافع اقتصادية , و تنقسم الخصوم إلى:

### 1-3-1 الخصوم غير الجارية:

وهي الالتزامات التي لا يتم تسديدها خلال الدورة العادية التشغيلية للمؤسسة، أو التي لا تستحق خلال اثني عشر شهراً، أو تلك التي قد يكون للمؤسسة حق غير مشروط بتأجيل سدادها لأكثر من اثن عشر شهراً، وكذلك الالتزام الذي يتوقع أن سيتم إعادة تمويله بموجب تسهيلات قروض حالية حتى لو استحق خلال السنة, وتمثل أهم هذه الأصول فيما يلي:

- المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفاً

- الضرائب

- الإقتراضات والديون

<sup>1</sup> www.journaldunet.fr

## 1-3-2 الخصوم غير الجارية:

هي الالتزامات التي يتوقع أن يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال أو خلال الاثني عشر شهرا الموالية<sup>1</sup> لتاريخ الإقفال , وتتضمن العناصر التالية:

- **الذمم الدائنة:** وهو ما على المؤسسة من التزامات تجاه الغير نتيجة لحصولها على البضائع بالأجل، أو حصولها على الخدمات بالأجل أيضا، وتتكون من الموردون، العاملون، ضرائب الدخل المستحقة
- **القروض قصيرة الأجل:** وهي القروض التي حصلت عليها المؤسسات أو الأفراد ويتطلب تسديدها خلال فترة مالية واحدة.

## 2- جدول حسابات النتائج (قائمة الدخل):

بيان الدخل عبارة عن بيان موجز بالمصروفات والإيرادات التي حققتها المنشأة في خلال الفترة قيد النظر, لا يأخذ في الاعتبار تاريخ التجميع أو الصرف, يوضح بالفارق، النتيجة الصافية لهذا العام: الربح / الربح أو الخسارة. ولقد عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه: "بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية"<sup>2</sup>

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها التي تسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية: الهامش الإجمالي, القيمة المضافة, الفائض الإجمالي عن الإستغلال.
- منتجات الأنشطة العادية.
- المنتجات و الأعباء المالية.
- أعباء المستخدمين
- الضرائب و الرسوم و التسديدات المماثلة.
- المخصصات للاهتلاكات و خسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية.
- نتيجة الأنشطة العادية.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 هـ الموافق لـ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/العدد 27، المادة رقم 22، ص 13.

<sup>2</sup> اجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 2009، ص 24-25.



- العناصر غير العادية.

- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.

و يمكن عرض جدول حسابات النتائج في جدولين، الأول حسب النشاط اما الثاني يكون حسب الطبيعة. (انظر الملحق).

### 3- جدول تدفقات الخزينة :

قائمة التدفقات النقدية هي القائمة التي تفسر لنا التحصيلات النقدية و المدفوعات التي حدثت خلال الفترة أي توضح لنا من أين أتت النقدية و أين انفقت و تفسر لنا أسباب التغيير في رصيد النقدية ، وهذه المعلومات لا يمكن أن نصل إليها باستخدام القوائم المالية الأخرى فقط ، و تغطي قائمة التدفقات النقدية فترة زمنية معينة ك ذلك فإنها تكون " عن السنة المالية المنتهية.<sup>1</sup>

تم طرح فكرة قوائم التدفقات النقدية في الأدبيات السابقة إذ توصل النقاش إلى صياغة المعيار الأمريكي (95 SFAS) عام 1987 باعتباره أحد التصريحات المبكرة التي تطالب بنشر قائمة التدفقات النقدية في التقارير السنوية للشركات، لاسيما بعد الأزمة التي حلت بالبورصة الأمريكية عام 1987 التي أدت إلى إنحيار أسواق النقد و أسواق العقود المستقبلية، ونظرا لأن الهدف الرئيسي من إعداد التقرير السنوي تقديم معلومات مفيدة للمستخدمين في إتخاذ القرارات المتعلقة بتخصيص الموارد النادرة، فإنه من المتوقع أن يتم تطوير معايير الإفصاح عن التدفقات النقدية استجابة لحاجات المستخدمين من مصادر المعلومات<sup>2</sup>

ينبغي على كل مؤسسة أن تعرض تدفقاتها النقدية خلال الفترة مبوبة إلى أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل بالطريقة التي تكون ملائمة لأعمالها، حيث يوفر التبويب حسب النشاط المعلومات التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بتقدير أثر تلك الأنشطة على المركز المالي للمؤسسة وأرصدة النقدية<sup>3</sup> وما في حكمها ، وفيما يلي تعريف لكل من الأنشطة التشغيلية، الأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية:

<sup>1</sup> عبد العال حماد طارق، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار و منح الإئتمان "نظرة حالية و مستقبلية"، ط1، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص176.

<sup>2</sup> نبيل الحلبي، دور معلومات التدفقات النقدية في اتخاذ القرارات الإستثمار و الإقتراض في الشركات الحاصة السورية، دراسة تطبيقية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية و القانونية، المجلد 22 ، العدد الأول، 2006، ص 215.

<sup>3</sup> أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم و مراجعة الأداء و الإستثمار في البورصة. الدار الجامعية، مصر، 2005، ص282

- **الأنشطة التشغيلية:** هي الأنشطة الرئيسية المولدة لإيرادات المؤسسة وكذلك الأنشطة الأخرى التي لا تعتبر أنشطة استثمارية أو تمويلية. و تنشأ التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل في المقام الأول عن طريق أنشطة توليد الإيراد الرئيسي للمؤسسة
- **الأنشطة الاستثمارية:** وهي عبارة عن الأنشطة التي تتعلق باقتناء واستبعاد الأصول طويلة الأجل والاستثمارات الأخرى التي لا تدخل في حكم النقدية، وتتضمن التدفقات التالية
  - المتحصلات والمدفوعات لبيع أو حيازة الأصول المادية، غير المادية والأصول الأخرى طويلة الأجل،
  - المتحصلات والمدفوعات الناتجة عن التنازل أو حيازة أسهم مؤسسات أخرى،
  - المتحصلات والمدفوعات الناتجة عن القروض الممنوحة لأطراف أخرى.
- **الأنشطة التمويلية:** عبارة عن الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات الأموال الخاصة والقروض الخاصة<sup>1</sup> بالمؤسسة. وتتضمن التدفقات التالية:
  - المقبوضات النقدية الناشئة من إصدار الأسهم أو صكوك الملكية الأخرى.
  - المدفوعات النقدية للملاك لاقتناء أو استرداد أسهم المؤسسة.
  - المقبوضات النقدية من إصدار صكوك المديونية والقروض وأوراق الدفع والسندات والرهونات والسلفيات الأخرى قصيرة وطويلة الأجل.

<sup>1</sup> أحمد نور، المحاسبة المالية القياس و التقييم و الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية و العربية و المصرية، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 788.

## الفرع الثالث : الإفصاح المحاسبي.

اولا: تعريف الإفصاح المحاسبي.

عرف الإفصاح بشكل عام بأنه: بث المعارف أو نقل المعلومات من مصدر إنتاجها إلى مستقر الاستفادة منها أو استخدامها، فالإفصاح هو نقل هادف إلى نقل المعلومات ممن يعلمها لمن لا يعلمها<sup>1</sup>

يقصد بالإفصاح على وجه العموم هو العلانية الكاملة. أما في المحاسبة فيقصد بها أن تظهر القوائم المالية جميع المعلومات الرئيسية التي تمم مستخدمي المعلومات والتي تساعدهم على اتخاذ القرارات بطريقة سليمة. ويعتمد حجم المعلومات التي يجب الإفصاح عنها على خبرة مستخدم المعلومات ومتطلباته والقياس المحاسبي المطلوب مما أدى إلى ظهور ثلاثة مفاهيم للإفصاح و هي:

- 1- الإفصاح الكامل:** يتطلب الإفصاح الكامل الإفصاح عن كل المعلومات والتفاصيل سواء كانت هناك حاجة إليها أم لا. هذا النوع من الإفصاح قد لا يفيد مستخدم المعلومات حتى لو تحقق حيث أن كثرة التفاصيل التي تكون غير مهمة قد تربك مستخدم المعلومات ولا تساعده على اتخاذ القرار السليم في التوقيت المناسب
- 2- الإفصاح العادل:** يركز مفهوم الإفصاح العادل على أهداف أخلاقية تتعلق بالعدالة والمساواة بين مستخدمي القوائم المالية في عرض الحقائق المتعلقة بأنشطة المنشأة لمساعدتهم على اتخاذ القرارات الصحيحة. الا ان هذا المفهوم انتقد حيث أن مفهوم العدالة مفهوم نسبي غير محدد.
- 3- الإفصاح الكافي:** هو الأكثر استخداما من قبل المنظمات المهنية ومعظم الكتاب والباحثين حيث أنه وفقا لهذا المفهوم يتم عرض وتوفير المعلومات الملائمة والتي تتفق واحتياجات مستخدم المعلومات والتي تساعده على اتخاذ القرارات السليمة في الوقت المناسب. ويتطلب هذا المفهوم عرض جميع المعلومات الملائمة لمستخدمي المعلومات.

<sup>1</sup>الصبان محمد سمير - دراسات في الأصول المالية، أصول القياس وأساليب الإتصال امحاسبي، الدار الجامعية بيروت 1996 ، ص (245).

## ثانيا: أساليب وطرق الإفصاح.

يوجد العديد من وسائل وطرق الإفصاح المحاسبى والتي يمكن أن تساعد مستخدمى المعلومات على فهمه وإتخاذ القرار الصحيح, وتتوقف المفاضلة بين طريقة وأخرى على طبيعة المعلومات المطلوبة وأهميتها النسبية وفيما يلي أكثر هذه الطرق شيوعاً فى الأستخدام.

1- **الإفصاح من خلال القوائم المالية :** حيث يتم ظهور المعلومات الأساسية فى صلب القوائم المالية بطريقة تساعد على الإفصاح من حيث شكل وترتيب هذه القوائم كما يلي على سبيل المثال: قائمة المركز المالى: حيث يتم ظهور بنود أصول وخصوم المنشأة وكذلك حقوق الملكية ويمكن الإفصاح عن العلاقات الملائمة باعادة ترتيب تبويبات بنود الأصول والخصوم , أصول ثابتة ومتداولة وخصوم ثابتة ومتداولة أو أصول نقدية وغير نقدية وخصوم نقدية وغير نقدية أو تطرح الخصوم المتداولة من الأصول المتداولة للوصول الى رقم رأس المال العامل الى غير ذلك من طرق التبويب.

2- **استخدام المصطلحات الواضحة والمتعارف عليها :** مم لا شك فيه أن استخدام المصطلحات الواضحة ومقدار التفصيل فى المعلومات لا يقل أهمية عن الإفصاح فى صلب القوائم المالية السابق الاشارة اليها. ويجب أن تستخدم المصطلحات التى تعبر عن المعنى الدقيق والمعروف جيداً لدى مستخدمى المعلومات مع مراعاة توحيد المصطلحات لنفس المعانى فى جميع التقارير حتى يستفيد مستخدم المعلومات منها إلا أصبح الإفصاح مضلل فى حالة حدوث عكس ذلك.

3- **المعلومات بين الاقواس:** ويتم ذلك فى صلب القوائم المالية فى حالة بعض البنود التى يتعدز فهمها من عناوينها فقط دون اسهاب وتطويل لذلك يمكن شرح مثل هذه البنود كملاحظات مختصرة بين الأقواس مثل طريقة تقييم بند معين / الأصول المقيدة برهن أو اجراء شرح مختصر والى غير ذلك من الملاحظات.

4- **التقارير والجداول الملحقة:** وتستخدم هذه الوسيلة لاطهار بعض المعلومات الاضافية والتفاصيل التى يصعب بل يستحيل اظهارها فى صلب القوائم المالية. وقد تستخدم هذه الوسيلة ضمن وسيلة الملاحظات والهوامش أو فى صورة تقارير مستقلة... وغير ذلك.

5- **تقرير رئيس مجلس الإدارة:** هذا التقرير يعتبر متمماً للقوائم المالية والذى بدونه يصعب تغيير الكثير من معلومات القوائم المالية. ويجب أن يشتمل هذا التقرير على ما يلي: الأحداث الغير مالية والتغيرات التى حدثت خلال السنة وتؤثر على عمليات المنشأة مثل التغيرات فى المراكز الإدارية العليا والسياسات الرئيسية... الخ.

التوقعات المستقبلية المتعلقة بمستقبل الصناعة والاقتصاد ودور المنشأة فيها. خطط النمو والتوسع والتغيرات في العمليات في الفترات المقبلة. النفقات الرأسمالية المتوقعة واثارها. الجهود المبذولة في البحوث التجارية.

6- **تقرير المراجع الخارجي:** يعتبر تقرير المراجع الخارجي وسيلة أفصح ثانوية وليست وسيلة رئيسية حيث أنه يمكن أن يؤكد إفصح أو عدم إفصح معلومات معينه عن طريق الملاحظات أو التحفظات التي يذكرها المراجع في تقريره مثل: عدم إتباع المنشأة المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإعداد القوائم المالية وأثره على إفصح المعلومات في حالة تأثيره الهام نسبيا. الإفصاح عن معلومات لم يتم الإفصاح عنها في الوسائل الأخرى للإفصاح.

7- **وسائل أخرى مكتملة للإفصاح:** مثل استخدام المقارنات للقوائم المالية وكذلك المعلومات المقارنة عن سنوات سابقة مثل أرقام المبيعات أو المصروفات أو الأرباح الموزعة, أو غير تلك لتحديد الاتجاهات وفهم واستفادة مستخدمى المعلومات, كذلك يمكن استخدام النسب المالية لمساعدة مستخدمى المعلومات على فهم المعلومات وتحديد اتجاهات الزيادة او النقصان في أى بند من البنود بمقارنة هذه النسب مع مثيلاتها في السنوات السابقة أو مع مثيلاتها في المنشآت المماثلة, كذلك يمكن استخدام الرسوم البيانية الإحصائية لتحسين الإفصاح لتوصيل المعلومات لمستخدميها في سهولة ويسر لتحقيق أهدافهم.

## المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية - دراسات سابقة.

يمكن توضيح و استعراض بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة:

### المطلب الأول : الدراسات باللغة العربية.

#### 1-دراسة محمد حامد مجيد السامرائي: " أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير

#### المالية" رسالة ماجستير محاسبة, جامعة الشرق الأوسط, عمان, 2016.

هدفت هذه الدراسة الى بيان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. وتكون مجتمع الدراسة من شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان لسنة 2016 ، اما عينة الدراسة فقد شملت المدراء الماليين والمحاسبين وأعضاء لجان التدقيق الداخلي ورؤساء لجان التدقيق الداخليين و المدققين الداخليين العاملين في شركات صناعة الأدوية المدرجة في بورصة عمان البالغ عددهم.

ولتحقيق اهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصف التحليلي إضافة الى استخدام كل من تحليل الانحدار البسيط المتعدد وتحليل المسار الاختبار فرضيات الدراسة.

وقد توصلت الدراسة الى عدد من النتائج أبرزها،

- وجود تأثير للبيئة الرقابية والمعلومات والإتصالات على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان .
- ووجود تأثير للبيئة الرقابية والمعلومات و الإتصالات على جودة التقارير المالية من حيث الملاءمة
- ووجود تأثير للبيئة الرقابية على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق

و على ضوء هذه النتائج اوصت الى تفعيل دور لجان التدقيق الداخلي كونها تلعب دورا هاما في تحقيق نظام الرقابة الداخلية وتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال دراسة تلك التقارير قبل رفعها للإدارة والإشراف على نتائج العمال.

## 2-دراسة حامدي علي: " أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية " , رسالة ماجستير محاسبة, جامعة بسكرة, الجزائر, 2011.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر جودة المعلومات المحاسبية من خلال خصائصها النوعية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. هذه الدراسة تتضمن جانبين، جانب نظري وجانب تطبيقي. في الأول تم تناول مفاهيم عامة تتعلق بصنع القرار وجودة المعلومات المحاسبية، إضافة إلى علاقة هذه الأخيرة بصنع القرار. أما في الثاني تم تقديم لمحة عن الوحدة محل الدراسة التطبيقية وعن نظامها للمعلومات المحاسبية، كما تم الاعتماد على استبيان صمم لخدمة أهداف الدراسة ووزع على جميع إدارات وعمال الوحدة.

بعد جمعها عولجت البيانات إحصائيا بواسطة برنامج الحزمة الإحصائية في العلوم الاجتماعية باستخدام أسلوبين هما :

-الارتباط لدراسة العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية وصنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

-الانحدار الخطي المتعدد لدراسة تأثير جودة المعلومات المحاسبية من خلال خصائصها النوعية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

ومن بين النتائج المتوصل إليها ما يلي :

- توجد علاقة ارتباطية بين الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية وصنع القرار في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية.



### 3-دراسة عبد السلام خميس بدوي: " أثر هيكل نظام الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على تحقيق أهداف الرقابة " , دراسة حالة المنظمات الأهلية في قطاع غزة, رسالة الماجستير في المحاسبة والتمويل, غزة, فلسطين, 2011.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على "أثر عناصر هيكل نظام الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على تحقيق أهداف الرقابة في المنظمات الأهلية العاملة في قطاع غزة"، ومن ثم التعرف على مدى تطور بناء هياكل أنظمة الرقابة الداخلية في هذه المنظمات.

ولتحقيق ذلك أجريت الدراسة على عينة مكونة من 99 منظمة أهلية في قطاع غزة تعمل في مجالات تنموية واجتماعية مختلفة، وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي أسلوب الحصر الشامل .

وقد أظهرت الدراسة وجود اهتمام كبير من قبل المنظمات الأهلية العاملة في قطاع غزة بأنظمة الرقابة الداخلية، كما تبين أن المنظمات الأهلية تنظر بدرجات إيجابية متفاوتة لأهمية عناصر نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف الرقابة والمتمثلة في تحقيق فعالية وكفاءة الأنشطة التشغيلية، ومصداقية التقارير المالية، وتعزيز الالتزام بالقوانين والقواعد التنظيمية، وكان متغير البيئة الرقابية الأكثر دلالة وتأثيراً في تحقيق تلك الأهداف ويليه متغير تقدير المخاطر ثم متغير الأنشطة الرقابية ثم متغير المعلومات والاتصالات وكان متغير المراقبة الأقل من حيث التأثير، وبشكل عام يوجد أثر هام لعناصر الرقابة مجتمعة في تحقيق أهداف الرقابة .

وقد تضمنت الدراسة عدداً من التوصيات كان من أهمها ضرورة تبني المنظمات الأهلية الفلسطينية لنظام الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO والاهتمام بتطبيق عناصره الخمسة بفاعلية ومتابعة التطورات التي يتم استحداثها على أنظمة الرقابة الداخلية مستقبلاً ، وكذلك الاهتمام بمراقبة هذه الأنظمة من خلال إجراء التقييمات المستمرة بما يساهم في زيادة فاعليتها وكفاءتها .أيضاً ضرورة إلزام المنظمات الأهلية بتدقيق حساباتها بواسطة مدققي حسابات معتمدين من قبل وزارة الداخلية.

## المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية.

### 1-دراسة Philippe Klimzak " : Qualité de l'information comptable et

" , "incidence des annonces de résultats sur le marché français

جودة المعلومات المحاسبية و اثرها على اعلانات النتائج على السوق الفرنسي", رسالة  
 دكتوراه علوم تسيير, جامعة ليل 2, فرنسا, 2003.

موضوع هذه الأطروحة هو دراسة إعلانات النتائج المحاسبية في السوق المالية الفرنسية وتحليل جودة المعلومات المحاسبية.

يتكون الجزء الأول من هذا العمل من تقديم مختلف التطورات العلمية في هذا المجال. هذا عرض تقديمي للعناصر الموحدة للنظرية كجزء من تحليل النتائج المحاسبية, تقترح المرحلة الثانية من عملنا تحليل النتائج المحاسبية خلال الإعلانات السنوية ونصف السنوية.

يتم إجراء هذا التحليل على كل من الأسعار والأحجام, تظهر النتائج التي تم الحصول عليها أن المعلومات المحاسبية ليست ذات قيمة متساوية مع مرور الوقت وحسب الشركات.

تنتج دراستنا في بعض الأحيان نتائج مختلفة عما تم بالفعل في الولايات المتحدة, من أجل فهم الاختلافات الموجودة بشكل أفضل ، قمنا أولاً بتحليل الآليات التي يمكن وضعها لحل عدم اليقين بشأن جودة المعلومات المحاسبية, ثم أبرزنا الاختلافات الناشئة عن الممارسات المحاسبية المطبقة في الولايات المتحدة وفرنسا, تميل معايير IAS ، بمرور الوقت ، إلى تبديد الاختلافات في التفسيرات لكنها لن تكون قادرة على حل الجودة الدائمة للمعلومات دون التفكير الضروري في الشفافية ودور مختلف الجهات الفاعلة في الاقتصاد.

### 2-دراسة Guy DJONGOUE " : Qualité perçue de l'information

comptable et décisions des parties prenantes " , اطروحة دكتوراه علوم

تسيير , جامعة بوردو , فرنسا, 2015.

كان الغرض من هذا البحث هو فهم إدراك فائدة المعلومات المحاسبية في سياق اتخاذ القرارات وتقييم متانة الائتمان التجاري, ركز الاستجواب الحالي الذي يركز على جودة المعلومات المحاسبية في سياق الفصائح المالية الأخيرة على الحاجة إلى فهم ما هو في سياق الكاميرون.

للقيام بذلك ، اقترحنا نظريًا نموذجًا من مراجعة الأدبيات وتعديلها من خلال البحث الاستكشافي (16 مقابلة), من الناحية النظرية ، تشير النتائج إلى أنه بالنسبة لبعث اتخاذ القرار ، فإن الارتباط مهم من الناحية الإحصائية بين الصفات الإجمالية للمعلومات المحاسبية ، واستخدام المعلومات المحاسبية ، وحجم المؤسسة وفائدتها المتصورة, من

ناحية أخرى ، بالنسبة لبعده تقييم مخاطر الائتمان ، فإن استخدام متغير المعلومات المحاسبية ليس ذو دلالة إحصائية لفائدته المتصورة.

تظهر النتائج أنه على الرغم من أن المعلومات المحاسبية تعتبر مفيدة ، إلا أنها أكثر أهمية بالنسبة لبعده اتخاذ القرار مقارنة بتصنيف المتانة, علاوة على ذلك ، فقد أصبح من الواضح أن الشركة الكبيرة هي التي لديها فائدة ملحوظة أكثر ملائمة فيما يتعلق بهذين البعدين.

### 3-دراسة ELHUSSEIN 2008 : "Accounting conservatism of cross-listing firms in the pre-and post-Sarbanes Oxley periods"

المحاسبة العادلة لقطاع من الشركات قبل و بعد قانون ساربنيس اوكسلي، الولايات المتحدة الأمريكية

هدفت الدراسة إلى تقييم طرق وأساليب الرقابة الداخلية المطبقة في الشركات الأمريكية المسجلة في البورصة بعد صدور قانون ساربنيس اوكسلي للحكم على مدى جدوى تلك الطرق والأساليب الهيكلية للرقابة الداخلية. وكان من أهم نتائج الدراسة أن الأساليب المطبقة ساهمت بشكل فعال في إحكام الرقابة على الأعمال المحاسبية وأيضاً الإدارية داخل الشركات وأضفت مصداقية للقوائم المالية بالصورة التي تمكن مستخدمي تلك القوائم في الاعتماد عليها عند اتخاذ القرارات الاستثمارية. وقد أوصت الدراسة بضرورة التزام جميع الشركات بتطبيق أساليب الرقابة الداخلية للمحافظة على قيمة الأوراق المالية في السوق المالي.

#### ما يميز هذه الدراسة عن غيرها:

بعد الاطلاع على مجموعة من الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، ومحاولة الإلمام بأهداف هذه الدراسات وأهم النتائج المتوصل إليها، تم التوصل إلى ما يلي :

كل الدراسات السابقة ركزت على احد عناصر الدراسة, نظام الرقابة الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية, الا ان دراسة محمد حامد مجيد السامرائي شملت المتغيرين, و بحث في بيان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية.

كما إهتم كل من حامد علي و Guy Djoungoué في هذه الدراسة بالعلاقة الموجودة بين جودة المعلومات الموجودة في المؤسسة و متخذي القرارات, في حين ربطت دراسة Philippe Klimzak جودة المعلومات المحاسبية بالإعلانات في السوق الفرنسي .

نلاحظ ان الدراسات السابقة ركزت على متغير نظام الرقابة الداخلي, و ما يميز دراستنا هو البحث في أثر تقييم نظام الرقابة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية.

يوجد اختلاف في هذه الدراسات من حيث عينة الدراسة. بالإضافة إلى اختلاف في الأدوات المستخدمة.

تناولت دراسات عدة موضوع نظام الرقابة، ومن مختلف الجوانب وبشتى المعايير وبأساليب متنوعة . يلاحظ من خلال الدراسات السابقة أن القاسم المشترك بينها هو نظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية.

وفي ضوء هذه النتائج يمكن القول أن جميع هذه الدراسات في تكامل وانسجام، إذ ركز بعضها على المعلومة المحاسبية والبعض الآخر على نظام الرقابة الداخلية، ومنه يمكن استخلاص ما يميز هذه الدراسة في النقاط التالية:

- ✓ إبراز دور تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحسين نظام الرقابة.
- ✓ إبراز دور تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- ✓ التعرف على معايير جودة نظام الرقابة الداخلية ومعايير جودة المعلومات المحاسبية.
- ✓ التعرف على مقومات نظام المعلومات المحاسبي لإنتاج معلومات محاسبية ذات جودة.
- ✓ محاولة إسقاط دراستنا على المؤسسات الإقتصادية للتعرف على مدى تطبيق نظام الرقابة الداخلية من أجل تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- ✓ محاولة تكوين نتيجة حول أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية ودوره في نظام الرقابة الداخلي، وبالتالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.



## الفصل الثاني

### دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتقنيـج

ENAFOR

## تمهيد :

بعد التطرق في الجانب النظري إلى بعض المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية، تقييم نظام الرقابة وكذا المعلومات المحاسبية وكيفية الحصول على هذه المعلومات بدرجة عالية من الصحة والمصدقية حتى تصبح ذات جودة ، كان لابد من إسقاط الجانب النظري في صورة تطبيقية على عينة من الموظفين في أقسام المحاسبة و المالية لمؤسسة اقتصادية عمومية ( الشركة الوطنية للتنقيب ENAFOR ) وهذا من أجل دراسة مدى مساهمة و تأثير تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، ومعرفة مدى التزامهم بإجراءات نظام الرقابة الداخلية .

وهذا بالاعتماد على أسلوب التحري المباشر لاختبار الفرضيات المتعلقة بموضوع الدراسة وهذا من خلال توزيع استمارة استبيان تحتوي على أسئلة مندرجة تحت محاور محددة هي في الأصل إجابات عن الإشكاليات المطروحة ومحاولة منا لإثبات أو نفي فرضيات الدراسة، وكان تقسيم هذا الفصل كالتالي :

المبحث الأول: تقديم المؤسسة لمستقبله

المبحث الثاني: عرض و تحليل الاستبيان.

المطلب الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية

المطلب الثاني: نتائج الدراسة الميدانية، تفسيرها ومناقشتها

## المبحث الأول تقديم (المؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR).

تمثلت الدراسة الميدانية في دراسة و تحليل دور و اثر تقييم نظام الرقابة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية، حيث يشتمل هذا المبحث تقديم المؤسسة الوطنية للتنقيب مع تحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

### المطلب الأول: نظرة عامة عن المؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR

تعتبر المؤسسة الوطنية للتنقيب شركة ذات أسهم SPA ذات رؤوس أموال تجارية تابعة لسوناطراك بنسبة 100% يتولى تسيير مؤسسة ENAFOR مجلس إدارة وهذا طبقا للمادة 610 من القانون التجاري، تخضع المؤسسة للقوانين الأساسية الحالية والقانون التجاري، الامر رقم 95/25 المؤرخ في 1995/25 والمتعلق بتسيير رؤوس الموال التجارية التابعة للدولة تمتلك المؤسسة حصة سوقية عالية جدا تقدر بـ 40% على المستوى الوطني يتركز عملها أساسا في عمليات التنقيب وصيانة الآبار بالإضافة إلى امتلاكها هيكل عملية وقواعد عمل لوجيستية متمركزة بحاسي مسعود إلى جانب مهنتها القاعدية، تمارس المؤسسة الوطنية للتنقيب تشاطات الدعم التالية:

الفندقة والإطعام من أجل مستخدمي القواعد وورشات التنقيب، وصيانة الآبار

تفكيك ونقل وإعادة الآلات D T M

الصيانة البترولية

### أولا نشأة وتطور المؤسسة الوطنية للتنقيب

1966 إنشاء مؤسسة ألفور ALFOR الجزائرية للتنقيب طبقا لمخطط التنمية الذي وضعته سوناطراك، تم استحداث الجزائرية للتنقيب وهي شركة مختلطة (مشتركة) بين سوناطراك وسيدكو (شركة امريكية).

51% للشركة الجزائرية سوناطراك SONATRACH - 49% للشركة الأمريكية SEDCO

1982/1981 حل الجزائرية للتنقيب وإنشاء المؤسسة الوطنية للتنقيب بمقتضى المرسوم رقم 170/81 المؤرخ في 01 أوت 1981 تأسست المؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR وفي 01 جانفي 1982 تم تنفيذ مرسوم 1981/12/31 وهو تاريخ استبدال المؤسسة كما أخذت المؤسسة على عاتقها مشاريع التنقيب .

1989 إنشاء المؤسسة المستقلة ENAFOR بمقتضى المرسوم الصادر في 1989/11/26 أصبحت المؤسسة شركة مساهمة برأس مال يصل إلى 20.000.000,00 دينار جزائري وقسم رأس مال المؤسسة (توزيع الأسهم) إلى :

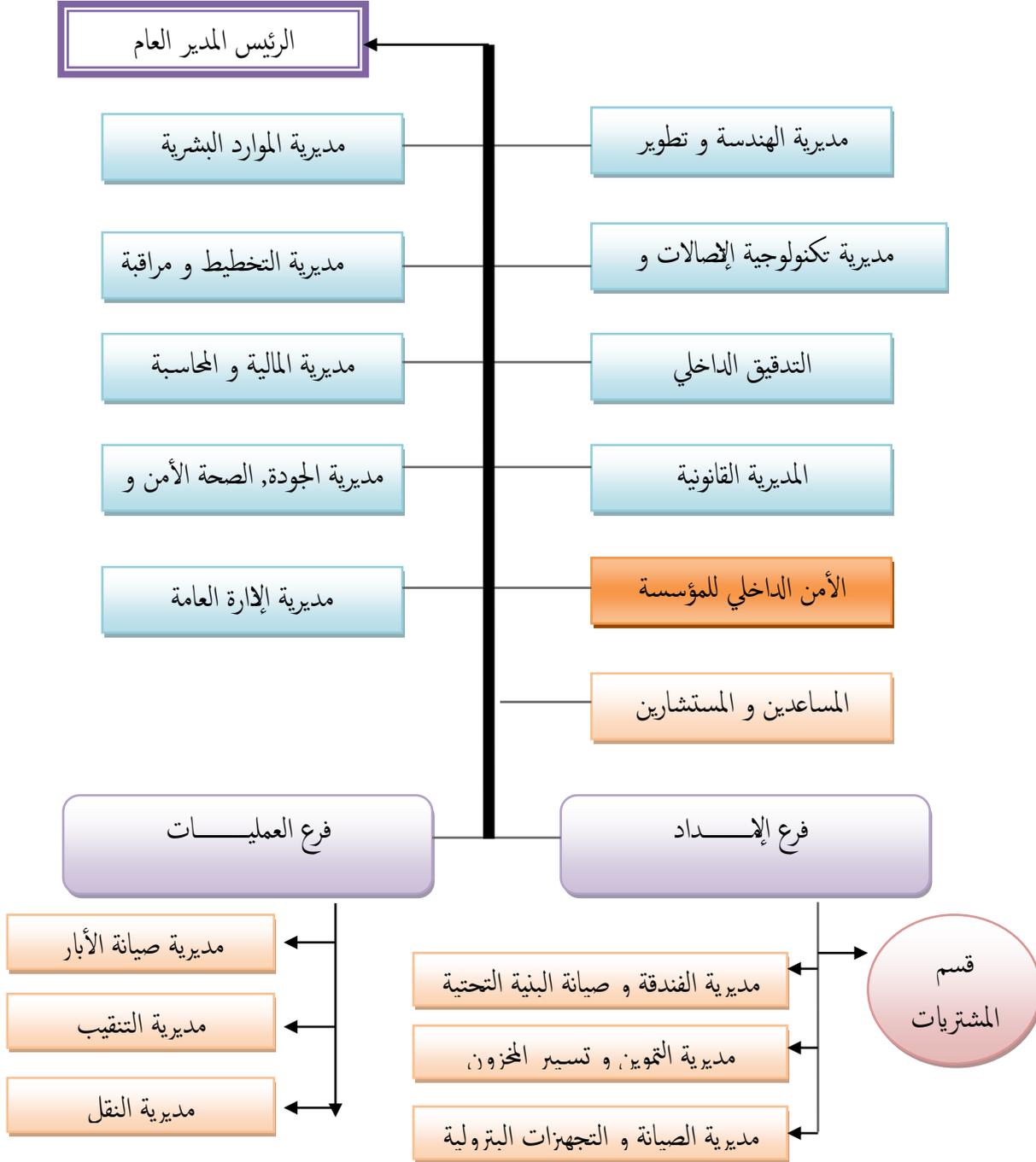
51 % بالنسبة لمؤسسة سوناتراك - 49% بالنسبة لمؤسسة إنجاب INDJAB ) Société de Gestion des Participations

2005 أصبحت المؤسسة الوطنية للتنقيب أحد الفروع التابعة لسوناتراك بنسبة 100% براسمال يقدر ب 14.800.000.000 دج<sup>1</sup>

ثانيا الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للتنقيب

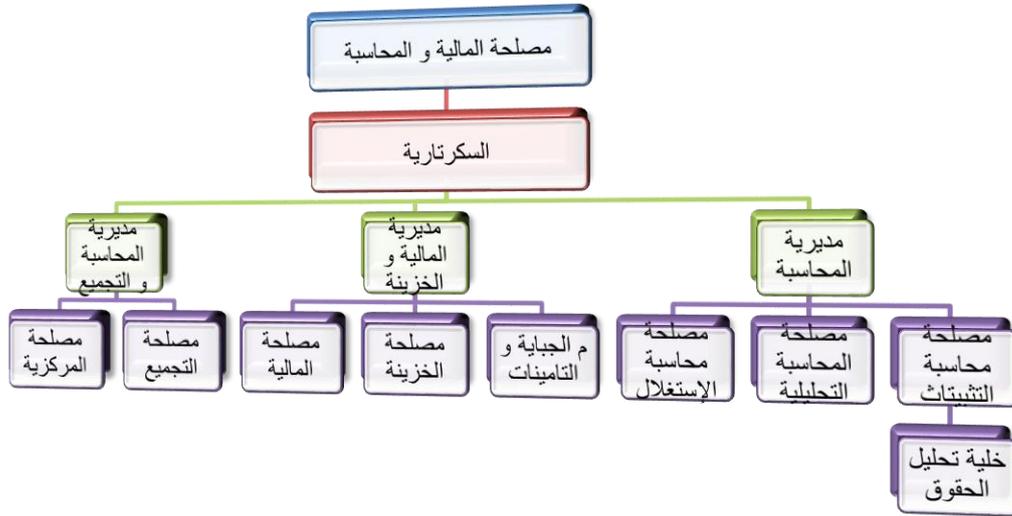
1. تحليل ودراسة الهيكل التنظيمي حتى تتمكن من بلوغ الأهداف التي أنشأت من أجلها تمت هيكله مؤسسة كما يلي:

الشكل (1-2) الهيكل التنظيمي لمؤسسة ENAFOR



المصدر : من اعداد الطالب بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

## الشكل (2-2) الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية و المحاسبة لمؤسسة ENAFOR



المصدر : من اعداد الطالب بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

### المطلب الثاني: تحليل الوضعية المالية (المؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR).

#### 1- تحليل الوضعية المالية للمؤسسة:

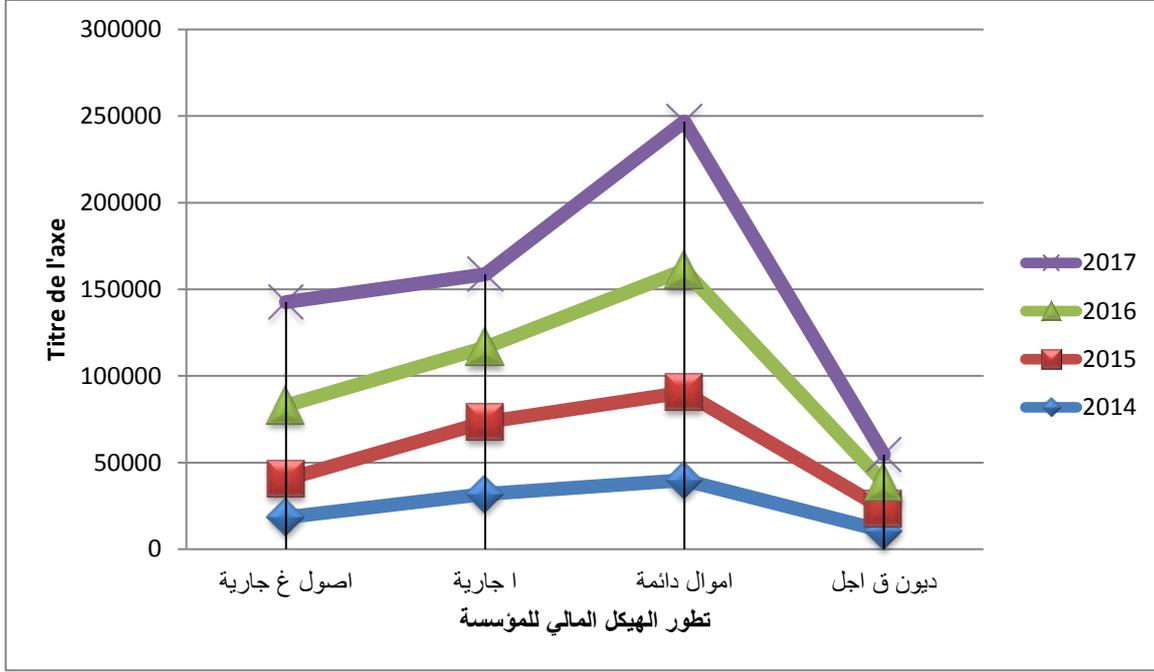
أولاً: إعداد الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة الوطنية للتنقيب لسنوات الدراسة: الوحدة: دج

البيان	2014	2015	2016	2017
الأصول الغير جارية	18 461 524 060,20	21 835 779 130,53	42 703 887 101,00	59 634 284 526,00
الأصول الجارية	31 843 031 413,52	41 466 024 488,02	43 201 135 537,00	42 211 781 567,00
<b>المجموع</b>	<b>50 304 555 473,72</b>	<b>63 301 803 618,55</b>	<b>85 905 022 638,00</b>	<b>101 846 066 093,00</b>
الأموال النائمة	39 844 309 140,96	50 643 643 318,40	70 637 683 539,00	85 684 308 162,00
الخصوم الجارية	10 460 246 332,76	12 658 160 300,15	15 267 339 099,00	16 161 757 931,00
<b>المجموع</b>	<b>50 304 555 473,72</b>	<b>63 301 803 618,55</b>	<b>85 905 022 638,00</b>	<b>101 846 066 093,00</b>

الجدول رقم (2-1): الميزانية المالية المختصرة-من اعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية.

الشكل (2-3) الشكل البياني لتطور الهيكل المالي للمؤسسة

U=1/MDA.



المصدر: من اعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم 1-2

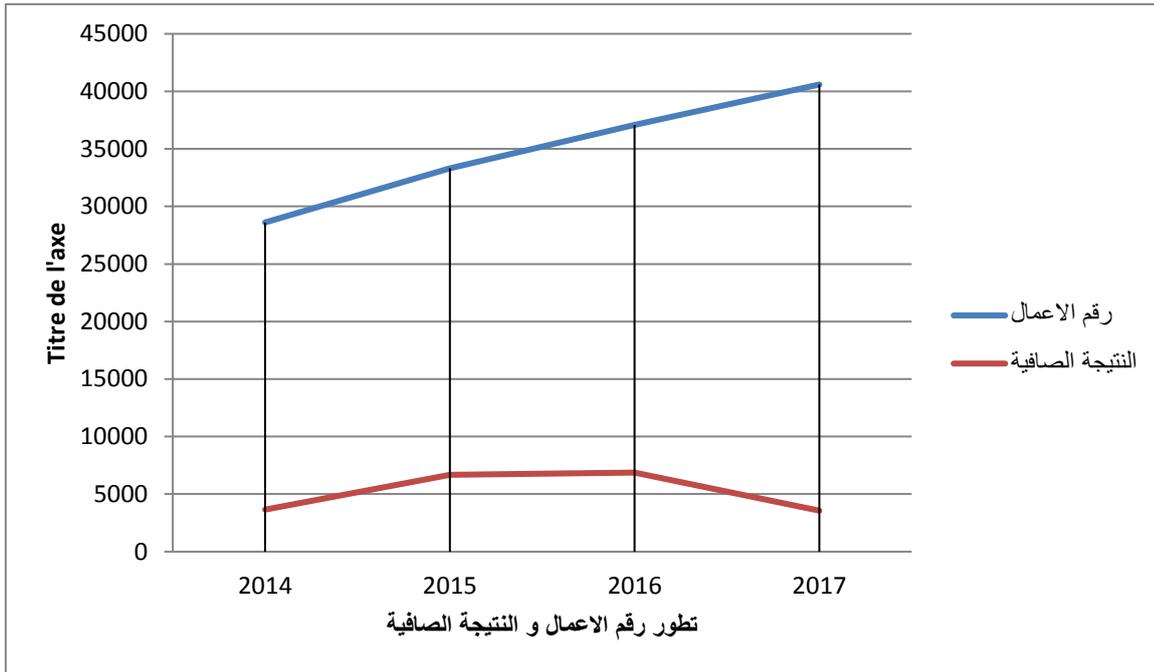
ثانيا: تحليل نشاط المؤسسة.

الوحدة: 1/مليون دج

البيان	2017	2016	2015	2014
رقم الاعمال	40595	3708	33323	28609
النتيجة الصافية	3595	6872	6673	3645

الجدول رقم (2-2): نشاط المؤسسة- من اعداد الطالب بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

الشكل (2-4) الشكل البياني لتطور رقم الاعمال و النتيجة الصافية.



المصدر: من اعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم 2-2

## المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان.

تمثلت الدراسة الميدانية بشكل أساسي في دراسة وتحليل دور تقييم نظام الرقابة الداخلية و اثره على جودة المعلومات المحاسبية ، حيث يشمل هذا المبحث على تحديد الطريقة والأدوات المستعملة في جمع بيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

### المطلب الأول: الطريقة المتبعة

يتناول هذا المطلب عرض للطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات.

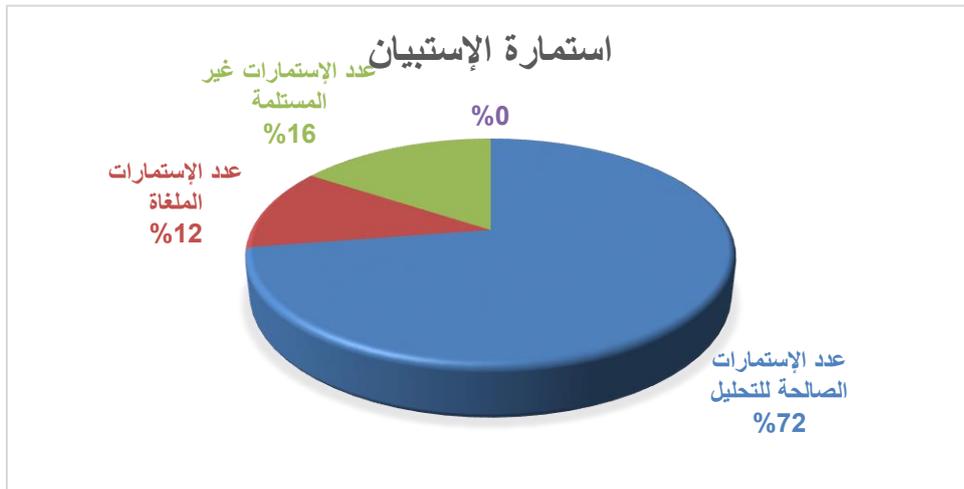
### الفرع الأول: اختيار مجتمع وعينة الدراسة

اخذنا بالاعتبار في اختيار مجتمع الدراسة الميدانية أن يكون أفرادها من بين الموظفين الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية ،وقدرة الحكم على دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،وقد شملت هذه الدراسة عينة من اطارات المحاسبة و المالية للمؤسسات الاقتصادية بالولاية ورقلة، دائرة حاسي مسعود ممثلة في الشركة الوطنية للتنقيب.

كما أنه لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع أو نشر استمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 50 استمارة بعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم ،تقرر الإبقاء على 37 استمارة من مجموع الاستمارات أي مايعادل 72 في المائة لتمثل عينة الدراسة، بعدما قمنا بإقصاء باقي الاستمارات المقدرة ب 13 استبعدت 8 منها للنقص في الإجابات، و 5 لعدم استلامها ، يمكن اداج الجدول التالي لتوضيح الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان.

ويمكن توضيح معلومات الجدول في الشكل التالي:

شكل رقم (5-2): الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

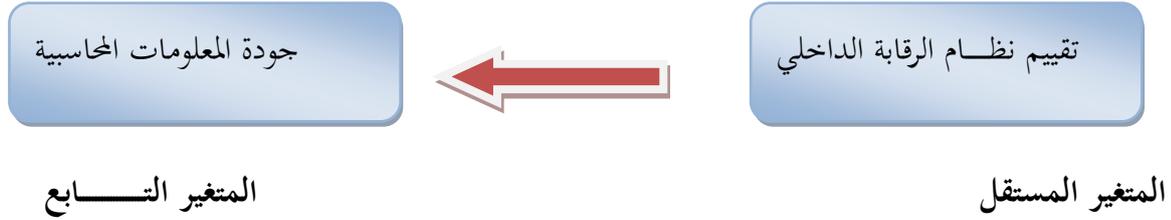


المصدر : من إعداد الطالب بناء على معطيات الاستبيان.

## الفرع الثاني: متغيرات الدراسة.

تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي :

- المتغير المستقل : تقييم نظام الرقابة الداخلي.
- المتغير التابع : جودة المعلومات المحاسبية.



المصدر : من اعداد الطالب.

المطلب الثاني :الأدوات المستخدمة في الدراسة

الفرع الأول :أدوات جمع البيانات

### 1-أدوات جمع البيانات.

تم الاعتماد في جمع البيانات على الاستبيان وعلى العموم فلقد اعتمدنا في توزيع الاستمارات على عدة طرق أهمها:

- ❖ الاتصال المباشر بأفراد العينة عن طريق إجراء مقابلات خاصة معهم لشرح أهمية ومضمون الاستبيان.
  - ❖ إيداع الاستمارات على مستوى مصلحة المالية و المحاسبة لمؤسسة الوطنية للتنقيب enafor .
- و بذلك استطعنا من ضمان عدد مقبول من الإستمارات.

## 2- محتوى الاستبيان.

في بداية الاستبيان تمت الإشارة الى الإطار الذي اعد من اجله ( إعداد مذكرة التخرج للحصول على شهادة الماجستير)، و التعريف بالهدف الأكاديمي، و كذلك توضيح موضوع البحث مع تقديم الدراسة، مع الإشارة ان استعمال المعلومات ستحضر بالسرية و الاستعمال لغرض البحث العلمي.

و في العرض فقد تم تقسيم الإستبيان الى جزئين :

- الجزء الأول: خصص للبيانات الشخصية لعينة الدراسة، وضم 03 ثلاثة عبارات.
- الجزء الثاني: قسم هذا الجزء الى ثلاثة محاور كالتالي.
- المحور الأول : يتضمن سبعة عشرة 17 عبارة متعلقة بتقييم نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO انظر الملحق.
- المحور الثاني: يتضمن واحد و عشرون 21 عبارة متعلقة بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، انظر الملحق .
- المحور الثالث: يتضمن سبع 07 عبارات متعلقة بالفرضيات الدراسة، مدى مساهمة تقييم نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية، حيث ربطت العبارات المتغير المستقل (تقييم نظام الرقابة الداخلي)، بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، انظر الملحق.

## 3- تحكيم الاستبيان:

تحكيم الاستبيان قبل نشر الاستبيان تم عرضه على مجموعة من الأساتذة المحكمين، متخصصين في المحاسبة والمراجعة والإحصاء، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب، خاصة من حيث دقة وصياغة الأسئلة وصحة العبارات.

توزيع خيارات الإجابة لضمان وملاءمتها لعملية المعالجة الإحصائية من أجل الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية.

وفي الأخير وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة المحكمين، تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي.

## الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة.

قمنا ببناء الاستبيان باستخدام نموذج ليكارت الثلاثي (likerts scales)، و يقوم هذا النموذج على اساس اجوبة او اراء على عبارات الاستبيان متكونة من ثلاثة اجوبة، مبينة في الجدول التالي.

### الجدول رقم (3-2) مقياس ليكارت الثلاثي

الراي	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	3	2	1

المصدر: مصدق الشيخ ، موقع <https://www.questionpro.com> تاريخ 2019/04/15.

### 1- اختبار صدق و ثبات الاستبيان من خلال "ألفا كرونباخ Alpha s'Cronbach " :

للتأكد من مصداقية أداة الدراسة ألا وهي الاستبيان، قمنا بحساب الصدق والثبات والجدول الموالي يوضح لنا النتائج.

### جدول رقم (4-2): يوضع قيمة معامل الثبات ألفا لكرونباخ قيمة الصدق الذاتي

المحور	عدد العبارات	الصدق الذاتي	قيمة ألفا لكرونباخ
المحور الأول	17	0.835	0,914
المحور الثاني	21	0.780	0,883
المحور الثالث	7	0.784	0,885
المقياس ككل	45	0.904	0,951

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

تم حساب الثبات من خلال ألفا كرونباخ، فمن خلال الجدول يمكن أن نلاحظ أن قيمة ألفا كرونباخ في الحالات أكبر من 0.75، وهو ما يشير الى ثبات النتائج في حالة اعادة تطبيق الاستبيان مرة اخرى، أو بصفة

أخرى فإن عينة الدراسة ستكون ثابتة في اجابتها في حالة ما إذا قمنا باستجوابهم من جديد وفي الظروف نفسها، وهي نسبة توضح المصدقية العالية للنتائج التي يمكن استخلاصها.

كما أن نتائج الصدق الذاتي (وهو الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ) كانت مرتفعة، إذ فاقت 0.85 في كل الحالات وهو يؤكد المصدقية العالية لأداة الدراسة.

### الفرع الثالث: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات .

بعد أن تم تحصيل العدد النهائي للاستبيانات المقبولة، تم الاعتماد في عرض وتحليل البيانات على الحاسب الآلي باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، لتسهيل عملية الملاحظة وبغية التحليل الجيد للبيانات التي تم جمعها .

ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها فقد تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

### الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل الاستبيان.

الأساليب الإحصائية الوصفية	الأساليب الإحصائية الاستدلالية
المتوسطات الحسابية	اختبار الفا كرونباخ
الانحرافات المعيارية	معامل الارتباط بيرسون
	تحليل التباين

المصدر: من اعداد الطالب بناء على ملخص.

## المطلب الثاني : نتائج الدراسة الميدانية، تفسيرها ومناقشتها

يعنى هذا المطلب بعرض نتائج الدراسة ومناقشتها، مع تحليل وتفسير نتائج الدراسة واختبار الفرضيات ومناقشتها .

### • عرض نتائج الدراسة الميدانية

نحاول في هذا المطلب أن نقوم بعرض النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات، التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

### اولا: النتائج المتعلقة بخصائص الدراسة.

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية:

المؤهل العلمي،التخصص و الخبرة المهنية.

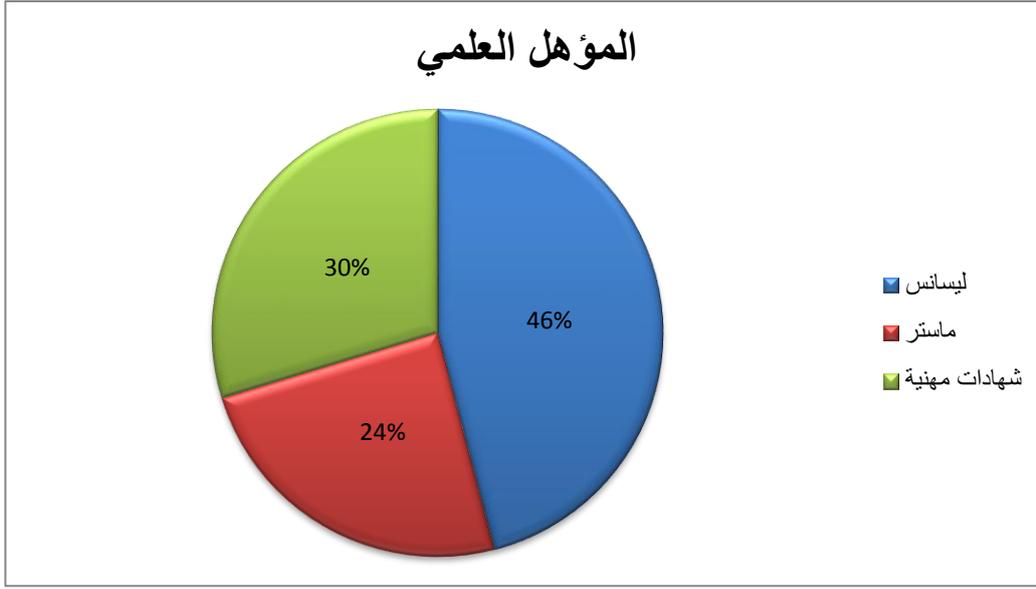
### 1- المؤهل العلمي:

جدول رقم(5-2): يبين توزيع المبحوثين حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
45.9	17	ليسانس
24.3	9	ماستر
29.7	11	شهادات مهنية
100,0	37	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

الشكل رقم (6-2): المؤهل العلمي.



من اعداد الطالب اعتمادا على معطيات الجدول رقم 5-2

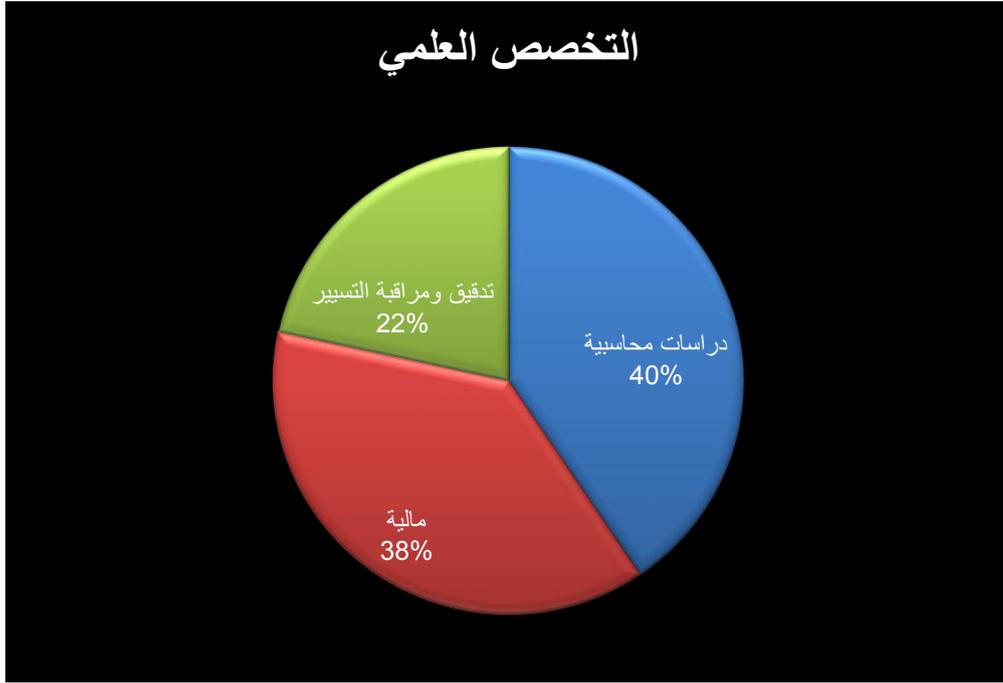
2- التخصص العلمي:

جدول رقم (6-2): يبين توزيع المبحوثين حسب التخصص

النسبة المئوية	التكرار	التخصص
40.6	15	دراسات محاسبية
37.8	14	مالية
21.6	8	تدقيق ومراقبة التسيير
100,0	37	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

الشكل رقم (7-2): التخصص العلمي.



من اعداد الطالب اعتمادا على معطيات الجدول رقم 2-6

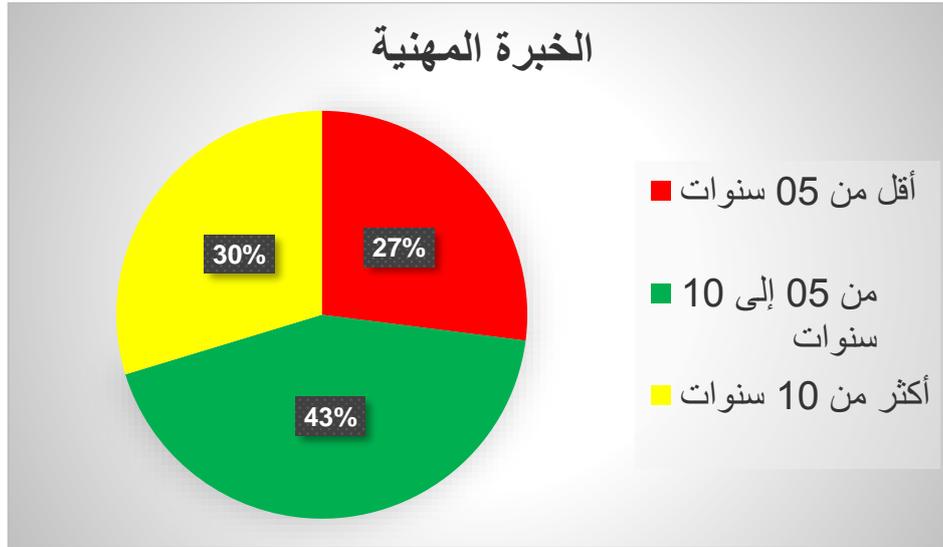
3- الخبرة المهنية:

جدول رقم (7-2): يبين توزيع المبحوثين حسب الخبرة المهنية

النسبة المئوية	التكرار	
27.0	10	أقل من 05 سنوات
43.3	16	من 05 إلى 10 سنوات
29.7	11	أكثر من 10 سنوات
100,0	37	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

الشكل رقم (12-1): الخبرة المهنية.



من اعداد الباحث اعتمادا على معطيات الجدول رقم 2-8

ثانيا: النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول محاور الاستبيان

اتجاه المقياس:

من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات الباحثين حول المقياس تم تحديد المستوى المرجح له بناء على قيمة المتوسط الحسابي كما يوضحه الجدول الموالي.

حيث تم تحديد مجال المتوسط الحسابي المرجح من خلال حساب المدى (1-3=2) ثم تقسيمه على 3 للحصول على طول الخلية (2/3=0.66) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي (1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلايا ودرجتها كما يلي:

جدول رقم (8-2): معايير تحديد الإتجاه.

الدرجة	مجال المتوسط الحسابي
منخفض	1 - 1.66
متوسط	1.67 - 2.33
مرتفع	2.34 - 3

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

و عليه قمنا بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والترتيب والأهمية النسبية لكل عبارة، وهذا ما يوضحه الجدول التالي.

### 1- النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الأول:

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول عبارات المحور الأول من الاستبيان المتعلقة بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب مقومات معيار COSO والإجراءات المحددة لكفاءته وفعالته.

جدول رقم (9-2) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والترتبة والأهمية النسبية للمحور الأول

الدرجة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	العبارة
مرتفع	78,38	0,60	2,57	1	العبارة 1
مرتفع	72,97	0,73	2,46	7	العبارة 2
متوسط	62,16	0,83	2,24	14	العبارة 3
متوسط	54,05	0,80	2,08	16	العبارة 4
متوسط	48,65	0,76	1,97	17	العبارة 5
مرتفع	72,97	0,65	2,46	6	العبارة 6
مرتفع	68,92	0,76	2,38	9	العبارة 7
متوسط	63,51	0,73	2,27	12	العبارة 8
متوسط	66,22	0,67	2,32	10	العبارة 9
مرتفع	72,97	0,73	2,46	8	العبارة 10
مرتفع	77,03	0,56	2,54	3	العبارة 11
مرتفع	75,68	0,61	2,51	4	العبارة 12
متوسط	63,51	0,69	2,27	13	العبارة 13
متوسط	66,22	0,71	2,32	11	العبارة 14
متوسط	60,81	0,58	2,22	15	العبارة 15
مرتفع	75,68	0,51	2,51	5	العبارة 16
مرتفع	77,03	0,61	2,54	2	العبارة 17
متوسط	63,24	0,54	2,26		البيئة الرقابية
مرتفع	67,91	0,47	2,36		تقدير المخاطر

مرتفع	75,23	0,43	2,50	الأنشطة الرقابية
متوسط	63,51	0,41	2,27	المعلومات والاتصال
مرتفع	76,35	0,46	2,53	المراقبة
مرتفع	68,04	0,36	2,36	المحور الأول

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

### مناقشة النتائج:

توضح نتائج الجدول 2-7 رأي أفراد العينة فيما يتعلق بتقييم نظام الرقابة الداخلية والإجراءات المحددة لكفاءته وفعاليتها، حسب معيار COSO، فمن خلال قيمة المتوسط الحسابي العام لفقرات هذا المحور الذي قدر بنسبة (2.36) وانحراف معياري قدر بنسبة (0.36) حيث كان إتمام العينة نحو الموافقة وهذا ما يبين أن المؤسسات ملتزمة بالإجراءات المحددة لفعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية، خاصة فيما يتعلق بأنشطة تقدير المخاطر، الأنشطة الرقابية والمراقبة، التي سجلت استجابة بمعدل مرتفع.

### 2- النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الثاني:

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول عبارات المحور الثاني من الاستبيان المتعلقة بخصائص جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية.

جدول رقم 2-10 يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة والأهمية النسبية للمحور الثاني

الدرجة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	العبارة
مرتفع	68,92	0,76	2,38	18	العبارة 1
مرتفع	70,27	0,64	2,41	12	العبارة 2
مرتفع	70,27	0,69	2,41	13	العبارة 3
مرتفع	70,27	0,69	2,41	14	العبارة 4
متوسط	63,51	0,73	2,27	20	العبارة 5
مرتفع	85,14	0,62	2,70	2	العبارة 6
مرتفع	70,27	0,64	2,41	15	العبارة 7

## دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR

متوسط	64,86	0,78	2,30	19	العبارة 8
مرتفع	77,03	0,69	2,54	6	العبارة 9
مرتفع	87,84	0,55	2,76	1	العبارة 10
مرتفع	79,73	0,60	2,59	4	العبارة 11
مرتفع	71,62	0,77	2,43	11	العبارة 12
متوسط	50,00	0,75	2,00	21	العبارة 13
مرتفع	75,68	0,61	2,51	7	العبارة 14
مرتفع	74,32	0,61	2,49	9	العبارة 15
مرتفع	68,92	0,72	2,38	17	العبارة 16
مرتفع	81,08	0,55	2,62	3	العبارة 17
مرتفع	74,32	0,65	2,49	10	العبارة 18
مرتفع	79,73	0,64	2,59	5	العبارة 19
مرتفع	75,68	0,61	2,51	8	العبارة 20
مرتفع	70,27	0,64	2,41	16	العبارة 21
مرتفع	68,65	0,41	2,37		الملاءمة
مرتفع	73,31	0,34	2,47		الموثوقية
مرتفع	72,97	0,48	2,46		القابلية للفهم
مرتفع	76,22	0,37	2,52		القابلية للمقارنة
مرتفع	72,84	0,29	2,46		المحور الثاني

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

### مناقشة النتائج:

توضح نتائج الجدول 2-8 رأي أفراد العينة فيما يتعلق بخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، فمن خلال قيمة المتوسط الحسابي العام لفقرات هذا المحور الذي قدر بنسبة (2.46) وانحراف

معياري قدر بنسبة (0.29) حيث كان إتجاه العينة نحو الموافقة وهذا مايبين أن المعلومات المحاسبية في المؤسسة قيد الدراسة تستجيب لخصائص الجودة.

### 3- النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الثالث:

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول عبارات المحور الثالث من الاستبيان المتعلقة بمدى مساهمة تقييم نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية.

جدول رقم 2-11 يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة والأهمية النسبية للمحور الثالث

الدرجة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	العبرة
مرتفع	72,97	0,61	2,46	3	العبرة 1
مرتفع	70,27	0,69	2,41	7	العبرة 2
مرتفع	86,49	0,51	2,73	1	العبرة 3
مرتفع	72,97	0,61	2,46	4	العبرة 4
مرتفع	71,62	0,69	2,43	6	العبرة 5
مرتفع	74,32	0,65	2,49	2	العبرة 6
مرتفع	72,97	0,56	2,46	5	العبرة 7
مرتفع	74,52	0,41	2,49		المحور الثالث

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

### مناقشة النتائج:

توضح نتائج الجدول 2-9 رأي أفراد العينة فيما يتعلق بمدى مساهمة تقييم نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، فمن خلال قيمة المتوسط الحسابي العام لفقرات هذا المحور الذي قدر بنسبة (2.49) وانحراف معياري قدر بنسبة (0.41) حيث كان إتجاه العينة نحو الموافقة وبشكل تام على كل عبارات

المحور، والتي اسقطنا من خلالها جوهر دراستنا، من خلال ربط المتغير المستقل-تقييم نظام الرقابة الداخلية - بالخصائص النوعية للمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية).

ثالثا:دراسة العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة

اختبار الفرضيات:

### الفرضية 1:

يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى مؤسسة ENAFOR

لاختبار هذه الفرضية قمنا بحساب معامل ارتباط بيرسون، والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم 2-12 جدول يبين درجة الارتباط بين المحور الأول والثاني:

المحور الثاني		المحور الأول
الدلالة الإحصائية	قيمة معامل الارتباط	
0.000	0.604	

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

### مناقشة النتائج:

من خلال الجدول السابق نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية أقل من 0.05 وعليه نقول أن هناك ارتباط ذو دلالة إحصائية بين المحور الأول والثاني.

ونلاحظ أن قيمة معامل الارتباط قدرت ب 0.604 وهو ارتباط طردي متوسط بمعنى أنه كلما زاد تقييم نظام

الرقابة الداخلية زاد تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى مؤسسة ENAFOR.

### الفرضية 2:

يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق خاصية الملائمة.

لاختبار هذه الفرضية قمنا بحساب معامل ارتباط بيرسون، والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم 2-13 جدول يبين درجة الارتباط بين المحور الأول وبعد الملاءمة:

الملاءمة		المحور الأول
الدلالة الإحصائية	قيمة معامل الارتباط	
0.003	0.478	

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

### مناقشة النتائج:

من خلال الجدول السابق نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية أقل من 0.05 وعليه نقول أن هناك ارتباط ذو دلالة إحصائية بين المحور الأول وبعد الملاءمة.

ونلاحظ أن قيمة معامل الارتباط قدرت بـ 0.478 وهو ارتباط طردي متوسط بمعنى أنه كلما زاد تقييم نظام الرقابة الداخلية زاد تحقيق الملاءمة في المعلومات المحاسبية على مستوى مؤسسة ENAFOR.

### الفرضية 3:

يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق مبدأ الوثوقية.

لاختبار هذه الفرضية قمنا بحساب معامل ارتباط بيرسون، والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم 2-14 جدول يبين درجة الارتباط بين المحور الأول وبعد الوثوقية:

الموثوقية		المحور الأول
الدلالة الإحصائية	قيمة معامل الارتباط	
0.000	0.589	

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

### مناقشة النتائج:

من خلال الجدول السابق نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية أقل من 0.05 وعليه نقول أن هناك ارتباط ذو دلالة إحصائية بين المحور الأول وبعد الوثوقية.

ونلاحظ أن قيمة معامل الارتباط قدرت بـ 0.589 وهو ارتباط طردي متوسط بمعنى أنه كلما زاد تقييم نظام الرقابة الداخلية زاد تحقيق مبدأ الموثوقية في المعلومات المحاسبية على مستوى مؤسسة ENAFOR.

#### الفرضية 4:

يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق وإخراج معلومات قابلة للمقارنة

لاختبار هذه الفرضية قمنا بحساب معامل ارتباط بيرسون، والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم 2-15 جدول يبين درجة الارتباط بين المحور الأول وبعد المقارنة:

المقارنة		المحور الأول
الدلالة الإحصائية	قيمة معامل الارتباط	
0.005	0.449	

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

#### مناقشة النتائج:

من خلال الجدول السابق نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية أقل من 0.05 وعليه نقول أن هناك ارتباط ذو دلالة إحصائية بين المحور الأول وبعد المقارنة.

ونلاحظ أن قيمة معامل الارتباط قدرت بـ 0.449 وهو ارتباط طردي متوسط بمعنى أنه كلما زاد تقييم نظام الرقابة الداخلية زاد تحقيق مبدأ المقارنة في المعلومات المحاسبية على مستوى مؤسسة ENAFOR.

#### الفرضية 5:

يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق مبدأ الفهم

لاختبار هذه الفرضية قمنا بحساب معامل ارتباط بيرسون، والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم 2-16 جدول يبين درجة الارتباط بين المحور الأول وبعد الفهم:

الفهم		المحور الأول
الدلالة الإحصائية	قيمة معامل الارتباط	
0.146	0.388	

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

من خلال الجدول السابق نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية أكبر من 0.05 وعليه نقول أنه لا يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين المحور الأول وبعد الفهم.

### الفرضية 6 :

توجد فروق في تحديد أثر تقييم نظام المراقبة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية حسب الخبرة المهنية والمؤهل العلمي.

### الفرضية الفرعية الأولى:

توجد فروق في تحديد أثر تقييم نظام المراقبة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية حسب الخبرة المهنية.

لاختبار هذه الفرضية قمنا بحساب اختبار تحليل التباين لفيشر ANOVA، وهذا ما يظهره الجدول التالي.

الجدول رقم 2-17 جدول يبين الفروق في تحديد أثر تقييم نظام المراقبة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية حسب الخبرة المهنية.

الدلالة	درجة الحرية	قيمة	المتوسط	التكرار	الخبرة المهنية
0.194	2	1.720	2.34	10	أقل من 5 سنوات
			2.62	16	من 05 إلى 10 سنوات
			2.43	11	أكثر من 10 سنوات

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج spss

### مناقشة النتائج:

من خلال الجدول السابق نجد أن اختبار فيشر ANOVA غير دال إحصائياً لأن قيمة الدلالة الإحصائية أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق دالة إحصائية في تحديد أثر تقييم نظام المراقبة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية حسب الخبرة المهنية. وهذا ما ينفي صحة الفرضية الفرعية الأولى.

### الفرضية الفرعية الثانية:

توجد فروق في تحديد أثر تقييم نظام المراقبة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية حسب المؤهل العلمي. لاختبار هذه الفرضية قمنا بحساب اختبار تحليل التباين لفischer ANOVA، وهذا ما يظهره الجدول التالي. الجدول رقم 2-18 جدول يبين الفروق في تحديد أثر تقييم نظام المراقبة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية حسب المؤهل العلمي

الدلالة	درجة الحرية	قيمة	المتوسط	التكرار	المؤهل العلمي
0.216	2	1.603	2.42	17	ليسانس
			2.70	9	ماجستير
			2.43	11	شهادات مهنية

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على برنامج spss

من خلال الجدول السابق نجد أن اختبار فيشر ANOVA غير دال إحصائياً لأن قيمة الدلالة الإحصائية أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق دالة إحصائية في تحديد أثر تقييم نظام المراقبة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية حسب المؤهل العلمي. وهذا ما ينفي صحة الفرضية الفرعية الثانية.

## خلاصة:

من خلال اسقاط الجانب النظري للدراسة، على الجانب التطبيقي، اين تم توزيع استمارة الاستبيان على مجموعة من إطارات قسم المالية والمحاسبة للمؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR والإجابات المقدمة من طرفهم، وبعد تصنيف وتبويب نتائج الاستبيان باستخدام أدوات التحليل الاحصائي SPSS 20، حيث تم التوصل الى ان تقييم نظام الرابة الداخلي يؤثر و يساهم في تحقيق الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية.



الغاية

حاولنا من خلال تناولنا موضوع تقييم نظام الرقابة الداخلي و اثره على جودة المعلومات المحاسبية، معالجة الإشكالية التي تدور حول "إلى أي مدى يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية" ، و محاولة الوقوف على دور و فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلي على الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية.

### نتائج اختبار الفرضيات.

- الفرضية الأولى: توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة الوطنية للتنقيب و هذا ما ينفي صحة الفرضية الأولى.
- الفرضية الثانية: توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين ملاءمة المعلومات المحاسبية، و عملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة الاقتصادية، و هذا ما ينفي صحة الفرضية الثانية.
- الفرضية الثالثة: توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين موثوقية المعلومات المحاسبية، و عملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة الاقتصادية ، و هذا ما ينفي صحة الفرضية الثالثة.
- الفرضية الرابعة: توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين انتاج و تحقيق معلومات محاسبية قابلة للمقارنة، و عملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة الاقتصادية، و هذا ما ينفي صحة الفرضية الرابعة.
- الفرضية الخامسة: لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين تحقيق لمعلومات محاسبية قابلة للفهم، و عملية تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة الاقتصادية، و هذا ما يثبت صحة الفرضية الخامسة.
- الفرضية السادسة: الدراسة انبثت انه لا يوجد فوارق في تحديد اثر تقييم نظام الرقابة الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية، حسب الخبرة المهنية و المؤهل العلمي، و هو ما ينفي صحة الفرضية السادسة.

### نتائج الدراسة.

بعد التحليل والتفسير واختبار الفرضيات توصلنا للنتائج التالية :

- إن اعتماد المؤسسة نظام رقابة داخلية منظم يضمن لها تحقيق أهدافها المسطرة في ظل الالتزام بالإجراءات والسياسات المسطرة.
- يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلية في الحصول على نظام رقابة داخلي منظم و فعال، يسمح بتحقيق الاهداف المسطرة من طرف المؤسسة، و هذا ما يؤثر بشكل فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.



- يتوقف الحصول على معلومات ذات جودة على إتباع و تطبيق مقومات نظام الرقابة الداخلية و العمل على تقييمه لاجراء التحسينات و مراقبة الانحرافات.

- يسمح تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة السير وفق إجراءاته و الالتزام بالسياسات حتى تتمكن من الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية، نظرا لما يتيح نظام الرقابة الداخلية من أدوات رقابية فإنها تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية

- تساهم تقييم نظام الرقابة الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الوطنية للتقريب، حيث تم قياس تقييم نظام الرقابة الداخلي وفق معيار COSO من خلال مكوناته الخمس.

- يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة الوطنية للتقريب، من خلال عدة أنشطة، والتي تتمثل في ادارة المخاطر، وأنشطة في تقييم وتحسين نظامي الرقابة الداخلية والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، وذلك بتوفير تأكيد معقول حول موثوقية المعلومات المحاسبية، ومدى توفرها على خاصيتي الملاءمة والثبات.

## اقتراحات.

- ضرورة الاهتمام و العمل على تقييم نظام الرقابة الداخلي بشكل دوري، من اجل تحقيق الأهداف التي اقيم لأجل تحقيقها.
- الأخذ بعين الاعتبار عمليات تقييم نظام الرقابة الداخلي مع تطبيق توصيات اللجان او الهيئات التي قامت بعملية التقييم.
- التاكيد من فعالية نظام الرقابة الداخلي و العمل على تحسينه، من اجل انتاج معلومات محاسبية ذات جودة.
- ضرورة البحث على العوامل الاخرى المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية، بغير نظام الرقابة الداخلي.

## افاق الدراسة.

- العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية.
- اثار عملية تقييم نظام الرقابة الداخلي.



## المصادر و المراجع

## اولاً: المراجع باللغة العربية.

### 1- الكتب

1. أبو المكارم، وصفي عبد الفتاح، " دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالي"، الطبعة الثانية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004.
2. أحمد نور، المحاسبة المالية القياس و التقييم و الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية و العربية و المصرية، الدار الجامعية، مصر، 2003
3. أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم و مراجعة الأداء و الاستثمار في البورصة. الدار الجامعية، مصر، 2005.
4. باسيلي، مكرم عبد المسيح، نظم المعلومات المحاسبية، الدار العصرية، القاهرة مصر، 2005
5. حماد، طارق عبدالعال، التقارير المالية، الدار الجامعية، مصر ، 2005.
6. حماد طارق عبد العال، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار و منح الإئتمان "نظرة حالية و مستقبلية"، ط1، الدار الجامعية، مصر، 2006.
7. حماد، طارق عبد العال، " موسوعة معايير المحاسبة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
8. خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، الطبعة الأولى 2010 م.
9. الدهراوي، كمال الدين ( 2001 )، " تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار"، بيروت.
10. الصبان محمد سمير . دراسات في الأصول المالية، أصول القياس وأساليب الإتصال امحاسبي، الدار الجامعية بيروت 1996.
11. عبد الفتاح الصحن، الرقابة و المراجعة الداخلية، ط 1، الإسكندرية مصر، 2006.
12. عبدالله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفق لمعايير التدقيق الدولي الداخلي"، مؤسسة الوراق للنشر، الأردن، 2010.
13. الفيومي محمد، "مقدمه الحاسبات الاليكترونية"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1992.
14. مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية-مدخل نظري تطبيقي-، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، 2011.
15. نور، أحمد وشحاته، وأحمد، " المحاسبة المالية -القياس والاتصال المحاسبي"، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1992.

### ب- الرسائل الجامعية

1. بوقندرة حورية، " جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر، 2017.
2. عبد الرزاق، حارث حسن ( 1993 )، "مدى استخدام المعلومات المحاسبية في القرارات الإدارية المتعلقة بوظيفتي التخطيط والرقابة"، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية، الأردن، ص10
3. نبيل الحلبي، دور معلومات التدفقات النقدية في اتخاذ القرارات الإستثمار و الإقتراض في الشركات الخاصة السورية، دراسة تطبيقية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد 22 ، العدد الأول، 2006.

### ج-القرارات و المراسيم

1. القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/العدد 19، رقم المادة 210
2. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429هـ الموافق ل 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/العدد 27، المادة رقم 22
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 2009.

### ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية

#### ا-كتب

1. LOUIS GALLOIS, Théorie & pratique de l'audit intrne, septième edition, EYROLLES EDITION, Paris, 2010.
2. RBIRI :Contrôle Interne et vérification, Edition Preportaine INC, Canada ;1986 .
3. Piget Benoit, Audit et contrôle interne, Litec, Paris, France, 1997.
4. Jean-Pierre HOTTIN, coso 2013 Une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement ;institut français de contrôle de l'audit interne .france 2013.

#### ب-مواقع الكترونية

1. [www.compta-facile.com](http://www.compta-facile.com)
2. [www.journaldunet.fr](http://www.journaldunet.fr)
3. [www.enafor.dz](http://www.enafor.dz)<sup>1</sup>
4. <https://www.questionpro.com>



الملا

تق

## الإستبيان

جامعة غرداية

كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم علوم التسيير

التخصص: محاسبة

الموسم الجامعي: 2018/2019

السادة:

السلام عليكم و رحمة الله و بركاته

نتوجه إليكم بالشكر و الإحترام راجين تعاونكم معنا لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في تخصص دراسات محاسبية حول موضوع:

"تقييم نظام الرقابة الداخلية وأثره على جودة المعلومات المحاسبية"

من وجهة نظر المحاسبين المهنيين

لذلك نرجوا منكم التفضل والإطلاع على هذا الاستبيان والإجابة على الأسئلة بكل دقة وموضوعية من أجل خدمة البحث العلمي بالشكل الأمثل، ونؤكد حرصنا الشديد على سرية المعلومات المقدمة من قبلكم وأنها لن تُستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط، ولكم منا جزيل الشكر

الطالب : سمير غرياني . E.Mail : [gheriani.samir@yahoo.fr](mailto:gheriani.samir@yahoo.fr)

المعلومات العامة:

1-المؤهل العلمي: ليسانس  ماجستير  دكتوراء  شهادات مهنية

2-التخصص العلمي: دراسات محاسبية  مالية  تدقيق ومراقبة التسيير

3-عدد سنوات الخبرة : أقل من 05 سنوات  من 05 إلى 10 سنوات  أكثر من 10 سنوات

## المحول الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية حسب مكونات لجنة Treadway COSO .commission

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق
<b>البيئة الرقابية.</b>				
01	تظهر المؤسسة التزامها بالنزاهة والقيم الأخلاقية.			
02	يتم وضع الاجراءات وقواعد التسيير من طرف الادارة كما تسهر على مدى تنفيذه			
03	تقوم الادارة بتحديد المهام والسلطات لمختلف المناصب والوظائف في المؤسسة من أجل تحقيق الاهداف المسطرة			
04	تقوم المؤسسة بجذب وتدريب والمحافظة على الموظفين الأكفاء وفقاً للأهداف			
05	يوجد لدى مؤسستكم إجراءات واضحة حول مساءلة كل الموظفين			
<b>تقدير المخاطر.</b>				
06	يتم تحديد الأهداف التي تسعى مؤسستكم لتحقيقها بوضوح بالإضافة إلى كل العراقيل التي تواجه تحقيقها.			
07	تقوم مؤسستكم بتحديد المخاطر التي تؤثر على أهدافها من اجل مواجهتها.			
08	يوجد اهتمام في مؤسستكم بمخاطر الاحتيال التي قد تؤثر على الاهداف المسطرة			
09	يتم تقييم كل التغييرات التي تحدث في محيط الأعمال الخاص بمؤسستكم من أجل تحديث الاجراءات وفقاً لتلك التغييرات.			
<b>الأنشطة الرقابية.</b>				
10	يوجد في مؤسستكم العديد من الاجراءات الرقابية التي تقلل من مختلف المخاطر التي تؤثر على تحقيق أهداف مؤسستكم			
11	تهتم مؤسستكم بتطوير مختلف الاجراءات التي تقلل من المخاطر المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات			
12	يوجد لدى مؤسستكم آليات لرقابة متخصصة في مختلف مجالات العمل في مؤسستكم من أجل تقليل العراقيل.			
<b>المعلومات والاتصالات.</b>				
13	يتم إنتاج مختلف المعلومات القابلة للاستغلال على مستوى تقييم المخاطر والرقابة على تنفيذ مختلف الأنشطة في مؤسستكم.			
14	يتم تداول المعلومات داخل مؤسستكم بشكل يسمح بتحديد المسؤوليات وتحقيق			

الاهداف			
15			تستعين مؤسستكم بأطراف اخرى من أجل التأكد والرقابة على مختلف الاجراءات بما فيها تقييم المخاطر الناشئة في مؤسستكم.
المراقبة.			
16			تقوم المنظمة باختيار وتطوير وإجراء تقييمات مستمرة و / أو مخصصة للتحقق مما إذا كانت مكونات الرقابة الداخلية في مكانها وتعمل. يوجد لدى مؤسستكم أليات رقابية تعمل بشكل مستمر من أجل التأكد من ان المعلومات المتاحة صادقة، بالإضافة لتأكد من جودة تقييم المخاطر ومختلف إجراءات التسيير يتم تطبيقها بشكل صحيح
17			تعمل الادارة على تحديد نقاط الضعف في إجراءات التسيير في مختلف المستويات وتصحيحها.

### المحور الثاني: جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الإقتصادية

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق
خاصية الملاءمة في المعلومات المحاسبية				
01	تاريخ تقديم المعلومات المحاسبية المحدد النظام المالي ملائم لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب.			
02	التقارير المالية للمؤسسة جاهزة فور حلول التاريخ المحدد.			
03	توجد في المؤسسة تقارير مالية دورية تقدم للمستخدمين في فترات دورية.			
04	التقارير المالية جاهزة وتقدم للمستخدم فور طلبها طيلة السنة المالية.			
05	تقدم معلومات سابقة عن الوضعية المالية للمؤسسة إلى المستخدمين لتمكينهم من التنبؤ وتقييم القرارات السابقة.			
خاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية				
06	تستخدم المؤسسة نظام معلومات محاسبي خاص بها.			
07	تفرد مصلحة المحاسبة في المؤسسة بإعداد نظام المعلومات المحاسبي.			
08	تستفيد باقي المصالح داخل المؤسسة بمخرجات نظام المعلومات المحاسبي.			
09	عند القيام بعملية محاسبية تسجل فوراً في دفاتر المؤسسة.			

			توجد في المؤسسة مستندات تثبت مختلف العمليات التي قامت بها.	10
			يوجد مراجع داخلي في المؤسسة يدقق الحسابات.	11
			تستعين المؤسسة بمراجع خارجي للتأكد من صحة حساباتها.	12
			تنشر المؤسسة قوائمها المالية في موقعها الإلكتروني لتمكين المستخدمين من الاطلاع عليها.	13
<b>خاصية القابلية للفهم في المعلومات المحاسبية</b>				
			توضيح المبادئ المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية ضمن الإيضاحات المتممة لها.	14
			توضيح الطرق المتبعة في تقييم مختلف الحسابات ضمن الإيضاحات المتممة للقوائم المالية.	15
			الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية.	16
<b>خاصية القابلية للمقارنة في المعلومات المحاسبية</b>				
			تقدم المؤسسة معلومات مالية تساعد على إجراء مقارنات بين وضعياتها المالية مع سنواتها السابقة.	17
			تتزم المؤسسة بالمبادئ المحاسبية في إعداد القوائم المالية التي جاء بها SCF	18
			تتقيد المؤسسة بطرق تقييم موحدة في إعداد القوائم المالية منذ بداية تطبيق SCF	19
			ترفق المؤسسة القوائم المالية بملحقات لتفسير تغير طرق التقييم.	20
			تقدم لمستخدم القوائم المالية معلومات تسمح له بإجراء مقارنات لعدة فترات زمنية حول المركز المالي للمؤسسة.	21

### المحور الثالث: مدى مساهمة تقييم نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية؟

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق
01	يؤثر تقييم نظام الرقابة الداخلي المطبق داخل المؤسسة على صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية، وعلى دقة البيانات والمعلومات.			
02	يستطيع تقييم نظام الرقابة المطبق، حماية الموجودات والاصول والملفات والمعلومات في المؤسسة من سوء الاستخدام.			
03	يشجع تقييم نظام الرقابة الداخلي على الالتزام بالسياسات الإدارية والمحاسبية المرسومة من قبل الإدارة العليا.			
04	يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلي في تحقيق مبدأ الملائمة , أي توفير المعلومات المحاسبية عند الطلب و حسب المواصفات المطلوبة كما و نوعا.			



			05	يحقق تقييم نظام الرقابة الداخلي , مبدأ موثوقية أي إمكانية الثقة بالمعلومات المحاسبية المستخرجة و الإعتماد عليها.
			06	قدرة تقييم نظام الرقابة الداخلي على المساهمة في استخراج معلومات قابلة للمقارنة.
			07	يساهم تقييم نظام الرقابة الداخلي في تحقيق مبدأ الثبات , أي الثبات في تطبيق طرق و أساليب القياس و العرض و الإفصاح.

الملحق رقم 02 الصدق و الثبات.

قيمة ألفا كرونباخ للمحور الأول

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,835	17

قيمة ألفا كرونباخ للمحور الثاني

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,780	21

قيمة ألفا كرونباخ للمحور الثالث

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,784	7

قيمة ألفا كرونباخ للمقياس ككل

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,904	45

### الملحق رقم 03 اختبار الفرضيات.

Corrélations

	المحور_الأول	الملاءمة
المحور_الأول	1	,478**
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,003
N	37	37
الملاءمة	,478**	1
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,003
N	37	37

\*\* La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Corrélations

	المحور_الأول	المحور_الثاني
المحور_الأول	1	,604**
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,000
N	37	37
المحور_الثاني	,604**	1
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,000
N	37	37

\*\* La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Corrélations

	المحور_الأول	القائليه للمقارنه
المحور_الأول	1	,449**
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,005
N	37	37
القائليه للمقارنه	,449**	1
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,005
N	37	37

Corrélations

	المحور_الأول	المونويجه
المحور_الأول	1	,589**
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,000
N	37	37
المونويجه	,589**	1
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,000
N	37	37

\*\* La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Corrélations

	المحور_الأول	القائليه للفهم
المحور_الأول	1	,146
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,388
N	37	37
القائليه للفهم	,146	1
Corrélation de Pearson		
Sig. (bilatérale)		,388
N	37	37

### Descriptives

المحور\_القائليه

	N	Moyenne	Ecart type	Erreur standard	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne		Minimum	Maximum
					Borne inférieure	Borne supérieure		
سنوات من 5 أو	10	2,3429	,36390	,11508	2,0825	2,6032	1,86	2,71
سنوات إلى 10 من 05	16	2,6250	,39340	,09835	2,4154	2,8346	2,00	3,00
سنوات من 10 أكثر	11	2,4286	,43799	,13206	2,1343	2,7228	1,86	3,00
Total	37	2,4903	,40761	,06701	2,3544	2,6263	1,86	3,00

### ANOVA

المحور\_القائليه

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	,550	2	,275	1,720	,194
Intragroupes	5,432	34	,160		
Total	5,981	36			



الفهرس



## الفهرس

الصفحة	المحتويات
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص بالعربية
VI	الملخص بالانجليزية ABSTRACT
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الاختصارات و الرموز
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
02	الفصل الأول: الاطار النظري لنظام الرقابة الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للدراسة
03	المطلب الأول: نظام الرقابة الداخلي
03	الفرع الأول: مفهوم الرقابة الداخلية
05	الفرع الثاني: المقومات و الخصائص الأساسية لنظام الرقابة الداخلي
11	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلي
11	الفرع الأول: شروط فعالية الرقابة الداخلية
12	الفرع الثاني: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية



15	الفرع الثالث: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية
17	المطلب الثالث: نماذج تقييم نظام الرقابة الداخلي
17	اولا: نموذج تقييم نظام الرقابة الداخلية COSO
19	ثانيا: نموذج تقييم نظام الرقابة الداخلية COCO
20	ثالثا: نموذج تقييم نظام الرقابة الداخلية TURNBELL
20	المطلب الرابع: جودة المعلومات المحاسبية
20	الفرع الأول: مفهوم و خصائص المعلومات المحاسبية
29	الفرع الثاني: القوائم المالية
37	الفرع الثالث: الافصاح المحاسبي
40	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للدراسة
40	المطلب الأول: دراسات محلية
43	المطلب الثاني: دراسات اجنبية
45	المطلب الثالث: مساهمة الدراسة
47	الفصل الثاني: الاطار التطبيقي للدراسة - دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتنقيب -
48	المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR
48	المطلب الأول: نظرة عامة على المؤسسة
52	المطلب الثاني: المؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR بالأرقام
55	المبحث الثاني: عرض و تحليل نتائج الاستبيان
55	المطلب الأول: الطريقة المتبعة
60	المطلب الثاني: نتائج الدراسة الميدانية
60	اولا: نتائج متعلقة بخصائص الدراسة
63	ثانيا: نتائج متعلقة باتجاه اراء المستجوبين حول محاور الاستبيان



69	ثالثا: دراسة العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة
76	الخاتمة
78	قائمة المراجع
80	الملاحق
87	الفهرس